



**VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ**

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

**FAKULTA PODNIKATELSKÁ**

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

**ÚSTAV MANAGEMENTU**

INSTITUTE OF MANAGEMENT

**ANALÝZA NÁKLADŮ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI POMOCÍ  
METODY ACTIVITY BASED COSTING**

COST ANALYSIS OF THE COMPANY BY USING THE METHOD OF ACTIVITY BASED COSTING

**DIPLOMOVÁ PRÁCE**

MASTER'S THESIS

**AUTOR PRÁCE**

AUTHOR

**Bc. Jan Jursa**

**VEDOUCÍ PRÁCE**

SUPERVISOR

**Ing. et Ing. Pavel Juřica, Ph.D.**

**BRNO 2017**

# Zadání diplomové práce

Ústav: Ústav managementu  
Student: **Bc. Jan Jursa**  
Studijní program: Ekonomika a management  
Studijní obor: Řízení a ekonomika podniku  
Vedoucí práce: **Ing. et Ing. Pavel Juřica, Ph.D.**  
Akademický rok: 2016/17

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

## **Analýza nákladů vybrané společnosti pomocí metody Activity Based Costing**

### **Charakteristika problematiky úkolu:**

Úvod  
Vymezení problému a cíle práce  
Teoretická východiska práce  
Analýza problému a současné situace  
Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení  
Závěr  
Seznam použité literatury  
Přílohy

### **Cíle, kterých má být dosaženo:**

Cílem této diplomové práce je návrh procesní analýzy nákladů společnosti za pomoci metody Activity Based Costing.

### **Základní literární prameny:**

HRADECKÝ, M., J. LANČA a L. ŠIŠKA. Manažerské účetnictví. Praha: Grada Publishing, 2008. ISBN 978-80-247-2471-3.

KALOUDA, F. Finanční analýza a řízení podniku. 2. rozšířené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2016. ISBN 978-80-7380-591-3.

POPESKO, B. a Š. PAPADAKI. Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-5773-5.

PETŘÍK, T. Ekonomické a finanční řízení firmy: manažerské účetnictví v praxi. 2., výrazně rozš. a aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2009. ISBN 978-80-247-3024-0.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2016/17

V Brně dne 28.2.2017

L. S.

---

doc. Ing. Robert Zich, Ph.D.  
ředitel

---

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.  
děkan

## **Abstrakt**

Diplomová práce je zaměřena na analýzu nákladů společnosti pomocí metody Activity-Based Costing. V teoretické části práce jsou vymezeny základní poznatky a východiska, které později poslouží pro zpracování druhé části. V praktické části je představen zkoumaný podnik, a zhodnocena jeho hospodářská situace. Dále jsou v podniku analyzovány náklady a důležitý úsek práce je také věnován projektu využití metody Activity-Based Costing. V závěru jsou výsledky této metody zhodnoceny.

## **Abstract**

Master's thesis deals with analysis of costs of the selected company. Theoretical part brings on fundamental that is later elaborated in the second part. The selected company is introduced and also the current economic situation is evaluated in the practical part. Later the costs are analyzed and important part of the thesis is dedicated to the project of utilization of the Activity-Based Costing method. Conclusion of the thesis evaluates the results of this method.

## **Klíčová slova**

Activity-Based Costing, náklady, aktivity, nákladové objekty, nepřímé náklady, režie, kalkulace

## **Keywords**

Activity-Based Costing, costs, activities, cost subjects, indirect costs, overheads, costing

## **Bibliografická citace**

JURSA, J. *Analýza nákladů vybrané společnosti pomocí metody Activity-Based Costing*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2017. 91 s.  
Vedoucí diplomové práce Ing. et Ing. Pavel Juřica, Ph.D..

## **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně.

Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem v práci neporušil autorská práva (ve smyslu zákona č.121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 26.5.2017

.....

podpis

## **Poděkování**

Touto cestou bych rád poděkoval vedoucímu práce Ing. et Ing. Pavlu Juřicovi, Ph.D. za odborné vedení a cenné rady. Dále bych rád poděkoval společnosti Flexira s.r.o. za poskytnuté materiály, pomoc a vstřícný přístup při zpracování této práce.

## Obsah

Úvod.....	12
Cíl práce .....	13
TEORETICKÁ ČÁST .....	14
1. Faktory ovlivňující efektivnost podniku.....	14
1.1. Snížení nákladů .....	14
2. Zdroje informací .....	16
2.1. Účetnictví .....	16
2.1.1. Finanční účetnictví .....	16
2.1.2. Manažerské účetnictví.....	17
3. Náklady podniku.....	20
3.1. Obecně .....	20
3.1.1. Pojetí nákladů z hlediska finančního účetnictví.....	20
3.1.2. Pojetí nákladů z hlediska manažerského účetnictví .....	21
3.2. Členění nákladů .....	21
3.2.1. Druhové členění nákladů.....	21
3.2.2. Účelové členění nákladů .....	22
3.2.3. Kalkulační členění nákladů .....	23
3.2.4. Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů.....	23
3.2.5. Další členění nákladů .....	24
3.3. Řízení nákladů .....	25
3.3.1. Metody rozpočtování .....	25
4. Finanční analýza .....	27
4.1. Analýza stavových ukazatelů .....	27
4.2. Analýza rozdílových a tokových ukazatelů.....	27
4.3. Analýza poměrových ukazatelů .....	28
4.3.1. Ukazatele rentability .....	28



4.3.2.	Ukazatele likvidity .....	29
4.3.3.	Ukazatele zadluženosti.....	30
4.3.4.	Ukazatele aktivity.....	30
4.4.	Soustavy ukazatelů .....	31
5.	Kalkulace .....	32
5.1.	Základní kalkulační pojmy .....	32
5.2.	Kalkulační systém .....	33
5.2.1.	Předběžné kalkulace.....	33
5.2.2.	Výsledná kalkulace .....	34
5.3.	Kalkulační metody.....	34
6.	Moderní metody řízení nákladů - Activity-Based Costing .....	37
6.1.	Základní principy.....	38
6.2.	Tvorba ABC .....	39
6.2.1.	Úprava účetních dat.....	39
6.2.2.	Identifikace aktivit .....	40
6.2.3.	Ocenění aktivit .....	41
6.2.4.	Stanovení nákladů na jednotku aktivity .....	42
6.2.5.	Přiřazení nákladů nákladovým objektům.....	43
6.3.	Analýza ziskovosti zákazníků .....	43
6.4.	Zhodnocení metody ABC.....	44
7.	Zhodnocení teoretické části .....	45
ANALYTICKÁ ČÁST .....		46
8.	Představení společnosti.....	46
8.1.	Základní údaje .....	46
8.1.1.	Informace .....	46
8.1.2.	Organizační struktura .....	47

8.2.	Výrobní portfolio .....	48
8.3.	Situační analýza.....	49
8.3.1.	Porterův model 5 sil .....	49
8.4.	Analýza podnikového prostředí.....	51
8.4.1.	SWOT analýza .....	52
8.5.	Struktura zákazníků .....	53
8.6.	Hodnocení společnosti.....	54
8.6.1.	Analýza tržeb .....	54
8.6.2.	Analýza vybraných finančních ukazatelů .....	56
9.	Analýza nákladů společnosti .....	58
9.1.	Druhé členění nákladů .....	58
9.2.	Kalkulační členění nákladů .....	61
9.2.1.	Přímé náklady.....	62
9.2.2.	Nepřímé náklady .....	62
10.	Zhodnocení analytické části .....	64
NÁVRHOVÁ ČÁST .....		65
11.	Využití metody ABC v analyzované firmě.....	65
11.1.	Návrh ABC modelu .....	65
11.1.1.	Úprava účetních dat.....	65
11.1.2.	Identifikace aktivit.....	66
11.1.3.	Ocenění aktivit.....	69
11.1.4.	Stanovení nákladů na jednotku aktivity .....	72
11.1.5.	Přiřazení nákladů na objekty .....	74
12.	Analýza rentability zákazníků.....	79
12.1.	Celkové náklady .....	79
12.2.	Zisk a rentabilita .....	80

13.	Zhodnocení návrhové části .....	82
14.	Doporučení pro společnost.....	83
	Závěr .....	85
	Seznam použitých zdrojů.....	86
	Seznam tabulek .....	88
	Seznam grafů .....	89
	Seznam obrázků.....	90
	Seznam příloh .....	91

## Úvod

V současnosti spadá na řízení podnikových nákladů čím dál větší důležitost. Proto se stávají moderní metody k jejich řízení častěji využívanou formou analýz. Struktura nákladů, která byla běžná před několika desetiletími, má již v dnešní době zcela jinou podobu. Především se neustále zvyšuje poměr nepřímých nákladů, na které dříve používané metody nebyly ve větší míře zaměřeny. Avšak se mění i struktura dalších nákladů vlivem měnícího se podnikatelského prostředí. Proto se podniky uchylují k využívání těchto moderních metod.

Metoda Activity-Based Costing, na kterou je tato práce zaměřena se řadí mezi jednu z nejpresnějších k rozdělování nepřímých nákladů na zvolené nákladové objekty. Tato metoda se začala ve větší míře využívat na konci minulého století, přestože vznikla o několik let dříve. Ačkoliv je metoda často přehlížena a podniky ji pro analýzu svých nákladů nevyužívají, lze vidět její nesporný přínos. I proto jsem si tuto metodu pro analýzu podnikových nákladů zvolil.

V teoretické části práce budou vymezeny pojmy týkající se této problematiky. Budou zde popsány jednotlivé zdroje, které slouží jako podklady pro zpracování. Dále budou popsány možnosti řízení a členění nákladů. Největší část poté bude věnována právě metodě Activity-Based Costing, jejím výhodám a procesu tvorby.

V praktické části bude nejprve představena zkoumaná společnost a popsány její důležité části. Dále bude provedeno zhodnocení její hospodářské situace a analýza jejího vnitřního a vnějšího okolí. Po těchto krocích se práce zaměří na analýzu nákladů společnosti a jejich členění. Samostatnou kapitolou poté bude provedení analýzy metodou Activity-Based Costing. Budou popsány jednotlivé kroky její tvorby. Po dokončení této metody budou využity získané výsledky k analýze rentability jednotlivých kategorií zákazníků.

Na konec budou vyhodnoceny dosažené výsledky a poskytnuty doporučení pro společnost.

## **Cíl práce**

Hlavním cílem této diplomové práce je provést analýzu nákladů společnosti za pomoci metody Activity Based Costing (ABC) a tím pomoci společnosti lépe určit, jaké náklady a v jaké míře jsou na dané procesy či aktivity spotřebovávány. Dílčím cílem práce je především analyzovat veškeré podnikové procesy a aktivity, které jsou výchozím bodem pro plnění hlavního cíle. Dalším nezbytným krokem je identifikace nákladů společnosti za zkoumané období. Posledním dílčím cílem je analyzovat jak vnitřní, tak vnější prostředí kolem zkoumané společnosti.

# TEORETICKÁ ČÁST

## 1. Faktory ovlivňující efektivnost podniku

Jak v životě, tak i v podnikání jsou veškerá rozhodnutí alespoň z části ekonomického charakteru. Tato rozhodnutí spočívají ve srovnání přínosu alternativního rozhodnutí a prostředků, které je nutné na tato rozhodnutí vynaložit. V podnikové ekonomice jsou těmito vynaloženými prostředky náklady. Náklady tedy přímo ovlivňují efektivnost daného podniku, jelikož ta je dána právě, co nejlepším rozhodnutím o tomto přínosu (Popesko a Papadaki, 2016).

Snahou každého podnikatele bylo vždy dosažení zisku. Také samotný zákon říká, že podnikání je soustavná činnost prováděná podnikatelem vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku. V dnešní době se však spíše používá definice, že cílem podnikání je maximalizace tržní hodnoty podniku, avšak zisk je stále považován za jednu z hlavních ekonomických veličin (Popesko a Papadaki, 2016).

Ke zvýšení efektivnosti podniku mohou vést dvě cesty. Z definice zisku je známo, že je rozdílem mezi výnosy a náklady dané společnosti. Jednou cestou tedy je možnost zvýšit výnosy společnosti. To však v dnešní konkurenci na trhu není jednoduché. Druhou cestou je zabývat se náklady podniku a pokusit se o jejich snížení (Popesko a Papadaki, 2016).

### 1.1. Snížení nákladů

Snížování nákladů nemusí vždy přinést požadovaný efekt úspory, a tedy i větší zisk. Mnohdy totiž snižování nákladů může vést k snížení kvality (hodnoty) výrobku a tím snížení jeho celkové prodejnosti. Proto je nutné náklady pečlivě zkoumat i z hlediska hodnoty, které podniku přináší. Analýza těchto vazeb zkoumá jednak snahu o dosažení vyššího užítku se stávajícími náklady a docílení hospodárného a účelového vynakládání nákladů. Lepší analýzou a organizací prováděných aktivit a činností lze dosáhnout nákladové optimalizace a zvýšit efekt vynaložených nákladů (Popesko a Papadaki, 2016).

Nákladová problematika je společná pro všechny organizace. Některé jsou nuceny jejich hospodaření řešit více jiné zase méně. Aby byl podnik dlouhodobě konkurenceschopný, je nucen hospodařit co možná nejefektivněji, a tedy se zabývat i řízením svých nákladů. Proto hrají náklady v hospodaření podniku tak významnou roli. Pokud se podniku daří jejich řízení (efektivní využití, snižování), dosahuje poté větších zisků a tržní hodnoty což je pro dlouhodobé přežití velmi důležité (Popesko a Papadaki, 2016).

## **2. Zdroje informací**

Aby bylo možné efektivně řídit podnik, veškeré jeho procesy a tím samozřejmě i náklady, je nutné mít informace, které nám poskytnou podporu k tomuto řízení. Tímto zdrojem je zejména účetnictví podniku. Účetnictví je podkladem pro veškeré analýzy a finanční výsledky podniku. A tyto výsledky poté slouží řídicím pracovníkům pro správné rozhodování a vedení podniku.

### **2.1. Účetnictví**

O účetnictví se můžeme doslechnout již ve spojení s nejstaršími civilizacemi. Již v těchto dobách bylo nutné evidovat majetek jednotlivých členů a vyhodnocovat jejich úspěšnost při hospodaření s tímto majetkem. Avšak účetnictví, jak jej známe v dnešní době, přišlo o mnoho let později (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

Hlavním úkolem účetnictví je zobrazit ekonomickou skutečnost účetní jednotky. Za účetní jednotky považujeme například majetek, pohledávky, závazky, náklady, atd. Tyto skutečnosti jsou zajímavé pro všechny zainteresované jednotky podniku. Tedy pro majitele, banky, finanční úřad, zákazníky, statistické úřady, veřejnost aj. Účetnictví podává věrný obraz skutečnosti a podává informace týkající se podniku (Máče, 2013).

Účetnictví v podniku se dělí zejména na účetnictví finanční a účetnictví manažerské. Hlavním rozdílem mezi těmito dvěma druhy účetnictví spočívá v tom, pro koho slouží jejich výsledky. Zatímco adresáti finančního účetnictví jsou zejména externí uživatelé, v případě účetnictví manažerského patří mezi adresáty management daného podniku (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

#### **2.1.1. Finanční účetnictví**

Tento druh účetnictví se postupem času vyvinul v hlavní nástroj, jehož úkolem je poskytnout, pomocí dosažených výsledků, věrný a poctivý obraz o majetku podniku a o jeho hospodaření svým vlastníkům a věřitelům. Jelikož je snaha o to, aby byly výsledky



různých podniků navzájem co nejvíce srovnatelné a smazaly se existující rozdíly, rýsují se dva hlavní směry, které se snaží tohoto výsledku dosáhnout (Máče, 2013).

První z těchto směrů má název Mezinárodní standardy finančního výkaznictví (IFRS). V tomto konceptu existuje tzv. koncepční rámec, jehož základem je vymezení účelu finančního účetnictví, základních termínů a postupů vykazování účetních údajů. Na jednotlivé oblasti účetnictví se poté zaměřují příslušné standardy (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

Druhým směrem je americké US GAAP. Tento směr je používán zejména v Spojených státech amerických, ale i v řadě dalších zemí. Podobně jako u předchozího směru, také US GAAP má koncepční rámec, který vymezuje jisté standardy pro finanční účetnictví. V současné době je snahou oba tyto směry co nejvíce sbližovat (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

### **2.1.2. Manažerské účetnictví**

Vznik manažerského účetnictví je spjat s průmyslovou revolucí v 18. století a se vznikem stále větších a větších podniků. Právě s potřebou těchto podniků bylo nutné podrobněji sledovat nákladové účetnictví na hospodaření celého podniku. Dalším krokem bylo zavedení stanovených nákladů do účetnictví a jejich průběžné sledování se skutečnými náklady podniku. Tento krok umožnil skutečné řízení nákladů v podniku (Máče, 2013).

Se stále pokročilejší výpočetní technikou, umožňuje manažerské účetnictví poskytnout více informací, a to v takové formě, která je přizpůsobena individuálním potřebám manažerů. Manažerské účetnictví v první řadě ukazuje peněžní ocenění spotřeby v podniku. Tato spotřeba by měla být co nejhospodárnější vzhledem k dosaženému výstupu (Fibířová, Šoljaková, Wágner, 2004).

### **Úkoly manažerského účetnictví**

Tyto úkoly jsou formulovatelné jen velmi obecně, jelikož data, které manažerské účetnictví poskytuje, jsou produktem všech tří rovnocenných součástí tohoto účetnictví

(kalkulací, rozpočetnictví, nákladové účetnictví). „Úkoly manažerského účetnictví je tedy možné vyjádřit jako výsledek zpracování informací metodami, vlastními všem třem součástem manažerského účetnictví“ (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008, s. 75). Mezi základní úkoly manažerského účetnictví tedy patří poskytování informací o:

- Struktuře nákladů (druhové a účelové)
- Výkonech
- Útvarech

Dále by také mělo manažerské účetnictví zajistit dobrou funkci:

- Kalkulačního systému
- Útvarového odpovědnostního řízení
- Běžné kontroly nákladů
- Podnikových rozpočtů
- Rozpočtové režie
- Rozpočtů střediskových nákladů a výnosů.
- Správné podklady a výpočty rozhodovacích úloh (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

### **Struktura manažerského účetnictví**

Dnešní podoba manažerského účetnictví předpokládá integraci nákladového účetnictví, kalkulací a rozpočetnictví.

Nákladové účetnictví se za dobu své existence posunulo vpřed a prošlo složitým vývojem. Tento nástroj se vyvinul z pouhého zjišťování skutečných nákladů podnikových výkonů na nástroj, který je schopen poskytnout další informace důležité pro řízení hodnotové stránky transformačního procesu v podniku.

Kalkulace je brána jako velmi důležitý nástroj, který řídí vývoj nákladů a výkonů podniku. Je tedy jedním ze zdrojů informací, ale také podkladem pro rozhodování o struktuře sortimentu produkovaných výkonů a stanovování cen.

Rozpočetnictví je zaměřeno na budoucnost a koordinuje rozpočty, jejichž úkolem je zefektivnit proces řízení podniku, napomáhat při koordinaci podnikových zdrojů a

činností, poskytnout podklady pro průběžnou kontrolu a motivaci k plnění hodnotově vyjádřených cílů. Rozpočetnictví tedy stanovuje v peněžním vyjádření úkoly do budoucna, poskytuje informace pro sestavení předběžných kalkulací a vytváří předpoklady pro běžnou kontrolu hospodářských středisek (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

### 3. Náklady podniku

V této kapitole se zaměříme na teoretické podklady k tématu náklady, jelikož náklady jsou základem jakýchkoliv aktivit. Jejich cílem je hodnocení či snaha o zvýšení výkonnosti podniku založené na jejich optimalizaci. I pro řízení nákladů pomocí metody Activity-Based Costing je velice důležité náklady správně analyzovat. Pro náklady podniku existuje nespočetně mnoho definic, avšak většina autorů se shodne na dvou hlediskách pojetí nákladů, a to z pohledu finančního účetnictví a na pohledu účetnictví manažerského (Popesko a Papadaki, 2016).

#### 3.1. Obecně

V prvé řadě je nutné ujasnit to, co vůbec považujeme za náklad. Náklady budou odlišným způsobem vnímat účetní, a jinak ti manažeři, kteří se zaměřují na strategický rozvoj. Víceméně se dá říci, že různé pojetí nákladů se odráží v různých potřebách jednotlivých adresátů pro dané účely. Na náklady se můžeme dívat buďto z pohledu externího uživatele, který je vymezen finančním účetnictvím, nebo z pohledu manažera, který sleduje náklady z pohledu manažerského (Popesko a Papadaki, 2016).

##### 3.1.1. Pojetí nákladů z hlediska finančního účetnictví

*„Finanční pojetí nákladů je založeno na vnímání nákladů jako úbytku ekonomického prospěchu, jenž se projevuje úbytkem aktiv neb přírůstkem dluhů, který v hodnoceném období vede ke snížení vlastního kapitálu“* (Popesko a Papadaki, 2016, s. 27). Lze také říci, že finanční účetnictví pojímá náklady jako spotřebu externích vstupů, které jsou evidovány v účetním systému. V tomto případě se náklady vyjadřují v účetních cenách. Účetní ceny jsou ty, za které byla spotřebovaná aktiva pořízena. V tomto případě jsou tedy náklady evidovány tak, jak je zachytí finanční účetnictví (Popesko a Papadaki, 2016).

### **3.1.2. Pojetí nákladů z hlediska manažerského účetnictví**

Jelikož je mnohdy nutné pohlížet na náklady z racionálního pohledu manažera, existuje druhé pojetí nákladu, a to z hlediska manažerského účetnictví. Manažer v tomto případě považuje za náklady pouze takové vynaložení prostředků, které byly vynaloženy v souvislosti s nějakou podnikovou aktivitou nebo vzniknou až v budoucnosti. „V manažerském účetnictví se tedy vychází z charakteristiky nákladů jako hodnotově vyjádřeného, účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností“ (Popesko a Papadaki, 2016, s. 28). Toto pojetí se dále dělí na hodnotové a ekonomické. Hodnotové pojetí slouží pro řízení a kontrolu procesů, které jsou podnikem prováděny. Náklady se zde oceňují na úrovni cen, které odpovídají jejich současné hodnotě. Dalším druhem pojetí nákladů z hlediska manažerského účetnictví je ekonomické pojetí nákladů. Toto pojetí odpovídá hodnotě, kterou má možnost daný podnik získat nejefektivnějším pojetím těchto nákladů (Popesko a Papadaki, 2016).

## **3.2. Členění nákladů**

Pro účinnější řízení nákladů je důležité jejich členění, které je velmi různorodé. Manažerské účetnictví však pracuje s několika základními členěními nákladů: (Vochozka, Mulač, 2012).

### **3.2.1. Druhové členění nákladů**

Jedním, z nejčastěji používaným, rozdělením nákladů je tzv. druhové členění. Toto členění vyjadřuje rozdělení jednotlivých druhů spotřebovaných vstupů, které vstupují do podnikového procesu. Jedná se o rozdělení nákladů, které odpovídá finančnímu pojetí. Mezi nákladové druhy, které do tohoto členění řadíme, považujeme:

- Spotřeba materiálu a energie
- Spotřeba a použití externích prací a služeb
- Mzdové a ostatní osobní náklady
- Odpisy dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku
- Finanční náklady (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

Toto členění je významné především proto, že:

- podává informace o spotřebě ekonomických zdrojů, které vstupují do podnikového účetnictví.
- zajišťuje vazby hlavního podnikového rozpočtu k ostatním částem plánu podniku a používá se pro sestavení výkazu zisku a ztráty.
- používá se při sestavování rozpočtu a odpočtu středisek (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

### **3.2.2. Účelové členění nákladů**

Jelikož druhové členění nákladů neobsahuje hledisko účelu nákladů a tím nedává možnost kontroly přiměřenosti spotřeby nákladů, je tedy nutné použít účelové členění nákladů. Do toho druhu členění nákladů patří jednak členění nákladů podle výkonu, ale také členění nákladu dle jednotlivých výrobních a nevýrobních činností (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

Podstatou tohoto členění je rozdělení nákladů podle jejich vztahu k příslušnému technologickému procesu na:

- Technologické náklady – tyto náklady se týkají příslušné kalkulační jednice, přímo související s technologickými operacemi při výrobě daného výkonu. Náklady se vykazují samostatně za každý výkon ve stanovených kalkulačních položkách. Obsahují náklady jednicové.
- Náklady na vytvoření, zajištění a udržení podmínek průběhu daného procesu – obsahují náklady na obsluhu, zajištění, řízení a také náklady týkající se technologického procesu příslušné činnosti jako celku. Jde o náklady režijní (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

Toto rozdělení je výchozí pro určení konkrétního nákladového úkolu jednotlivých složek. Toto určení je nezbytné pro kontroly hospodárnosti vynaložených nákladů. V dalším dělení určíme rozdíl mezi náklady jednicovými a režijními:

### ***Náklady jednicové*** (prime costs)

jsou částí technologických nákladů, které souvisí s technologickým procesem a s jednotkou prováděného výkonu.

### ***Režijní náklady*** (overhead costs)

Režijní náklady tedy představují ty náklady, které není možné jednoduchým způsobem vztáhnout k jednotce výkonu. Díky této nejednoznačnosti mezi spotřebou a účelem se režijní náklady staly hlavním problémem nákladové alokace a kalkulací (Popesko a Papadaki, 2016).

### **3.2.3. Kalkulační členění nákladů**

Toto členění nákladů se používá především pro stanovování cen jednotlivých výrobků. Jedná se o podobnou klasifikaci jako v případě účelového členění nákladů a jeho dělení na náklady jednicové a režijní. V případě kalkulačního členění rozlišujeme náklady přímé a nepřímé (Vochozka, Mulač, 2012).

### ***Přímé náklady*** (direct Costs)

Přímé náklady jsou přímo zjistitelné na jednotlivé výrobky. Tyto náklady souvisí s konkrétním druhem výrobku. Pokud bychom veškeré přímé náklady vydělili množstvím vyprodukovaných výrobků, dostaneme přímé náklady a jeden výrobek (Vochozka, Mulač, 2012).

### ***Nepřímé náklady*** (indirect Costs)

Tyto náklady nelze vztáhnout na jednotlivé výrobky. Tyto náklady „*jsou vynakládány na produkci více druhů výrobků nebo jsou využity na chod celého podniku*“ (Vochozka, Mulač, 2012, s. 76). Do této skupiny nákladů řadíme téměř všechny náklady mimo spotřeby materiálu a přímé mzdy (Vochozka, Mulač, 2012).

### **3.2.4. Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů**

Náklady ve vztahu k objemu prováděných výkonů dělíme na náklady variabilní a fixní. Tyto náklady se zaměřují na jejich chování v různých variantách budoucího vývoje objemu výkonu (Synek a kol., 2011).

### ***Náklady variabilní***

Tyto náklady se mění v závislosti na změně objemu výroby. Variabilní náklady dále rozlišujeme dle toho, jak rychle se s ohledem na změnu objemu výroby vyvíjí. Pokud se náklady vyvíjí stejně rychle, jedná se o variabilní náklady proporcionální. V případě, že variabilní náklady rostou rychleji než je objem výroby, jedná se o náklady neproporcionální (progresivní). V opačném případě náklady nazýváme podproporcionální (degresivní). Pokud je vývoj nákladů neproporcionální měli bychom se jako firma zabývat opatřeními, abychom tento trend změnili (Synek a kol., 2011).

### ***Náklady fixní***

Na druhé straně jsou náklady fixní, které se se změnou objemu výroby nemění. Tyto náklady zajišťují chod podniku. Avšak jejich stálost je relativní, jelikož i fixní náklady se mění. Dochází k tomu například při změnách výrobní kapacity nebo změnách výrobního programu. Jejich změna bývá ve většině případech skoková. Mezi tyto náklady řadíme například odpisy, mzdy správních a technickohospodářských pracovníků, nájemné, pojištění, leasing, počítačové vybavení, školení pracovníků, atd. „*Pamatujme si, že fixní náklady vznikají, i když se nic nevyrábí*“ (Synek a kol., 2011, s. 87).

Toto dělení nákladů na fixní a variabilní je účinné pouze v krátkém období. Z dlouhodobého hlediska jsou veškeré náklady podniku považovány za variabilní (Synek a kol., 2011).

#### **3.2.5. Další členění nákladů**

Kromě výše uvedených možností členění nákladů rozlišujeme i další, které se vztahují k manažerským rozhodnutím, a jsou to:

#### ***Relevantní a irrelevantní náklady*** (relevant and irrelevant costs)

Tyto náklady se mění (relevantní) či nemění (irrelevantní) v závislosti na tom, zda je přijato nebo odmítnuto některé z manažerských rozdělení. Do toho rozdělení také můžeme zařadit rozdílové náklady. Ty představují rozdíl mezi náklady před přijetím rozhodnutí a po kvantifikaci jeho dopadů (Popesko a Papadaki, 2016).



### ***Utopené náklady*** (sunk costs)

Někdy nazývané také jako umrtvené náklady. Jedná se druh nákladů, které byly v minulosti vynaloženy a nemohou být změněny žádným rozhodnutím, které bude v budoucnosti. Jedinou možností na snížení těchto nákladů je opačně působící investiční rozhodnutí (Popesko a Papadaki, 2016).

### ***Explicitní a implicitní náklady*** (explicit and implicit costs)

Explicitní náklady jsou skutečně vynaložené náklady na nákup výrobních faktorů. Jedná se například o vynaložené náklady v podobě vyplacených mezd, platby za energie nebo nákup materiálu. Implicitní náklady jsou náklady obětované příležitosti zdrojů, jež firma nemusí nakupovat. Tyto zdroje jsou již ve vlastnictví firmy. Jejich hodnotu tedy nelze přesně vyčíslit (Keřkovský, 2004).

## **3.3. Řízení nákladů**

Pro řízení nákladů je důležité zaměřit se na jejich plánování a kontrolu. Po zhodnocení je nezbytné správně stanovit plán pro budoucí náklady podniku, v průběhu plnění je kontrolovat a nakonec vyhodnotit splnění plánu a učinit opatření vedoucí k možnému snížení těchto nákladů. Při plánování nákladů se stanovují rozpočty na určité časové období. Ve většině případů je tímto obdobím rok, avšak někdy jsou rozpočty stanoveny i na kratší dobu (týden, měsíc). Rozpočet může být chápán jako převod úkolů vymezených plánem na peněžní jednotky (Popesko a Papadaki, 2016).

### **3.3.1. Metody rozpočtování**

Každý rozpočet může být stanoven několika způsoby. Tyto metody prošly postupem času vývojem, a to od tradičních metod rozpočtování až po moderní způsoby.

#### ***Tradiční metody rozpočtování***

V této tradiční metodě je tvorba rozpočtů relativně zdoluhavým a náročným procesem, který se v podniku neustále opakuje a podléhá tak stereotypům. Aby byl rozpočet sestaven co nejlépe, musí být sestaven s co nejpřesnějšími odhady a předpoklady vývoje všech faktorů. Do tvorby této metody připadá 5 částí:

- Příprava rozpočtu
- Sestavení rozpočtu
- Kontrola plnění rozpočtu
- Identifikace odchylek
- Odstranění odchylek

Nevýhoda této metody je absence kontrolního mechanismu, který by pružně reagoval na případné změny okamžitě nebo v co nejkratším časovém intervalu. Mezi další nevýhody můžeme zařadit nedostatky v relevantních informacích z analýz, skryté náklady nebo nepropojenost rozpočtů (Popesko a Papadaki, 2016).

### ***Moderní metody rozpočtování***

Právě kvůli nedostatkům tradičních metod rozpočtování vznikají nové metody. Tyto metody jsou více pružné, efektivní, flexibilní a umožňují decentralizované řízení. Dále také motivují jednotlivé pracovníky na základě objektivních kritérií. Mezi tyto nové metody řadíme:

- Activity – Based Budgeting (rozpočtování pomocí aktivit)
- Beyond Budgeting (rozpoznává vzájemnou propojenost celého procesu řízení)
- Zero – Based Budgeting (rozpočtování s nulovým základem)

Základem každého rozpočtování jsou kalkulace. Ty stanoví přesné náklady na produkt. Tyto náklady jsou poté porovnávány s prodejní cenou a výsledkem je stanovení předpokládaného zisku firmy. Na základě ziskovosti se firma poté dále rozhoduje o životním cyklu výrobku (Popesko a Papadaki, 2016).

## 4. Finanční analýza

Tato analýza slouží ke komplexnímu zhodnocení finanční situace podniku. Slouží pro odhalení důležitých aspektů podniku. Finanční analýza zkoumá jeho ziskovost, kapitálovou strukturu, využití aktiv či jeho likviditu. Tyto informace slouží manažerům podniku pro správné rozhodování při dalším vývoji. „*Finanční analýza je nedílnou součástí finančního řízení, protože působí jako zpětná informace o tom, kam podnik v jednotlivých oblastech došel, v čem se mu jeho předpoklady podařilo splnit a kde naopak došlo k situaci, které chtěl předejít nebo kterou nečekal*“ (Knápková, Pavelkov, Šterek, 2013, s. 17). Výsledky minulého období samozřejmě nelze nijak ovlivnit, avšak mohou poskytnout velmi cenné informace pro budoucnost podniku (Knápková, Pavelkov, Šterek, 2013).

Výsledky finanční analýzy představují ekonomické ukazatele, které lze rozdělit do následujících skupin:

### 4.1. Analýza stavových ukazatelů

Analýza stavových ukazatelů se zabývá analýzou horizontální a vertikální. Horizontální analýza se zabývá časovými změnami absolutních ukazatelů, to nám říká, o kolik procent se daná položka změnila v čase. Tento ukazatele se dá vyjádřit jak v procentech, tak také v absolutních hodnotách. Vertikální analýza poté udává strukturu absolutních ukazatelů. V některých případech ji také můžeme označit za analýzu komponent. Jinými slovy nám vertikální analýza ukazuje, jak se jednotlivé části podílí na celkové sumě aktiv či pasiv (Růčková, 2015).

### 4.2. Analýza rozdílových a tokových ukazatelů

Tato analýza se zabývá zobrazením těch účetních výkazů, které primárně nesou tokové veličiny. Jedná se především o analýzu výkazu zisku a ztráty nebo výkazu cash flow. Dále se využívá při analýze fondů finančních prostředků, která patří k rozdílovým ukazatelům a je zaměřena na čistý pracovní kapitál. Čistý pracovní kapitál se využívá především k určení výše položek oběžných aktiv a stanovení jejich celkové přiměřené

výše. Také slouží jako jeden z nástrojů při hledání vhodného způsobu financování oběžných aktiv (Růčková, 2015).

### **4.3. Analýza poměrových ukazatelů**

Analýza poměrových ukazatelů patří mezi nejpoužívanější metody. U těchto ukazatelů posuzujeme jejich úrovně, indexy změn, časové řady, tempa růstu a ty poté vyhodnocujeme a porovnáváme se stanoveným plánem. Dále je, na základě expertních zkušeností, srovnáváme s konkurenčními podniky. Mezi tyto ukazatele řadíme především tyto: (Růčková, 2015).

#### **4.3.1. Ukazatele rentability**

Ukazatele rentability patří k nejsledovanějším ukazatelům vůbec. Jejich velká sledovanost je způsobena zejména tím, že informují o efektu dosaženého vloženým kapitálem. Tyto ukazatele budou nejvíce zajímat zejména akcionáře a potenciální další investory, avšak mají velký význam i pro ostatní skupiny spjaté s podnikem.

Obecně se rentability vyjadřují poměrem zisku k příslušnému vloženému kapitálu. Ukazatele rentability dále dělíme na:

#### **ROA**

- Return on assets (rentability aktiv)
- „Odráží celkovou výnosnost kapitálu bez ohledu na to, z jakých zdrojů byly podnikatelské činnosti financovány“ (Růčková, Roubíčková, 2013, s. 121).

#### **ROE**

- Return on equity (rentabilita vlastního kapitálu)
- Tento ukazatel vyjadřuje efektivnost reprodukce vloženého kapitálu vlastníky. Sleduje, kolik čistého zisku připadá na jednu korunu investovanou vlastníky společnosti (Růčková, Roubíčková, 2013).

#### **ROS**

- Return on Sales

- Vyjadřuje procentuální hodnotu zisku z jedné koruny tržeb. Největší vliv na vývoj tohoto ukazatele má především změna ceny, nákladů, kurzové rozdíly a struktura celého sortimentu výrobků (Růčková, Roubíčková, 2013).

#### **4.3.2. Ukazatele likvidity**

Likvidita představuje schopnost podniku přeměnit svá aktiva na peněžní prostředky. Čím vyšší míra likvidity je, tím je podnik více schopný dostát svým krátkodobým závazkům. Avšak ani její vysoká míra není pro podnik správná, protože se finanční prostředky vážou na aktiva podniku, a to má za následek snížení rentability. Likvidita se dělí na tři základní stupně: (Růčková, 2015).

##### ***Běžná likvidita***

- Current Ratio
- Běžná likvidita neboli likvidita třetího stupně udává kolikrát oběžný majetek převyšuje krátkodobé závazky. Čím vyšší je hodnota oběžné likvidity, tím vyšší je pravděpodobnost zachování platební schopnosti. Doporučené hodnoty jsou 1,5 – 2,5 (Režňáková a kol., 2010).

##### ***Pohotová likvidita***

- Quick Ratio
- Ukazatel pohotové likvidity vynechá nejméně likvidní složku oběžných aktiv, kterou jsou zásoby. Doporučené hodnoty v tomto stupni likvidity se pohybují v rozmezí 1 – 1,5. Pokud se podniku daří v tomto rozmezí udržet nemusí se obávat nutnosti prodávat své zásoby na vyrovnání svých závazků (Růčková, 2015).

##### ***Okamžitá likvidita***

- Cash Ratio
- V některých případech se okamžitá likvidita nazývá také jako peněžní likvidita a představuje tu nejvíce likvidní složku oběžných aktiv a tedy finanční majetek podniku. Doporučené hodnoty okamžité likvidity jsou 0,2 – 0,5 (Růčková, 2015).

#### **4.3.3. Ukazatele zadluženosti**

Ukazatele zadluženosti znázorňují finanční strukturu firmy z dlouhodobého hlediska, ukazují poměr mezi cizími a vlastními zdroji financování firmy. Měří rozsah, v jakém firma používá k financování cizí prostředky. Z hlediska zadluženosti platí, že čím větší je poměr cizích zdrojů, tím větší bude v budoucnosti potřeba věnovat pozornost jejich splácení. Všechny tyto ukazatele znázorňují v jaké poměru jsou aktiva dané společnosti financovány cizími zdroji. Mezi ukazatele zadluženosti řadíme například: (Růčková, 2015).

##### ***Ukazatel celkové zadluženosti***

- Celková zadluženost vyjadřuje míru financování aktiv cizím kapitálem. Celková zadluženost by neměla přesáhnout hodnoty 50%. (Růčková, 2015).

#### **4.3.4. Ukazatele aktivity**

Znázorňují, jak podnik využívá své majetkové části. V zásadě lze v tomto případě pracovat s dvěma typy ukazatelů. Prvním typem je počet obrátů ve sledovaném období a druhým je doba jednoho obratu daného majetku. Jednotlivé majetkové části jsou poměřovány ve většině případů k tržbám, ale v některých případech mohou být použity i jiné rozvrhové základny. Nejčastěji se lze setkat s následujícími ukazateli: (Kislingerová, 2001).

##### ***Obrat aktiv***

Společně s rentabilitou patří obrat aktiv k jednomu z klíčových ukazatelů efektivnosti. Tento ukazatel je měřítkem celkového využití majetku firmy. Ukazatel obratu aktiv by měl mít co nejvyšší hodnoty, tj. minimálně roven hodnotě 1 (Kislingerová, 2001).

##### ***Obrat zásob***

Jako základní hodnoty pro výpočet obratu zásob se berou právě jejich hodnoty, které jsou porovnávány s hodnoty tržeb. Jejich poměr poté určí, kolikrát se za sledované období zásobí obrátí (Kislingerová, 2001).

### ***Dobrá obrátu zásob***

Doba obrátu zásob zkoumá obrát zásob z jiného úhlu pohledu. Tento ukazatel nezobrazuje, kolikrát se zásoby v daném období obrátí, ale jak dlouho trvá jejich jedna obrátka (Kislingerová, 2001).

## **4.4. Soustavy ukazatelů**

Úkolem finanční analýzy je mít kontinuální informace o finančním hospodaření podniku a na základě toho se správně rozhodovat v budoucím vývoji. Výpočet finančních ukazatelů je velice důležitý, avšak v sobě zahrnuje nutnost vypočítat velké množství výsledků, které mohou, za určitých okolností, přinášet rozporuplné názory. Právě tyto problémy vedly k tomu, že se mnoho autorů snaží nalézt jediný syntetický ukazatel. Výsledkem tohoto hledání je konstrukce celé řady souhrnných indexů hodnocení. *„Souhrnné indexy hodnocení mají tedy za cíl vyjádřit souhrnnou charakteristiku celkové finančně ekonomické situace a výkonnosti podniku pomocí jednoho čísla. Jejich vypovídající schopnost je však nižší a jsou vhodné pouze pro rychlé a globální srovnání řady podniků a mohou sloužit jako orientační podklad pro další hodnocení“* (Růčková, Roubíčková, 2013, s. 110).

## 5. Kalkulace

Kalkulace jsou jedním ze stěžejních nástrojů pro řízení nákladů v podniku. Kromě informační funkce také napomáhají při rozhodování o struktuře a sortimentu výrobků a stanovování podnikových cen. Obsahem kalkulace jsou náklady na výrobek. Tyto náklady se skládají z jednotlivých prvků, které lze charakterizovat jako nákladové druhy. Tyto druhy se vymezují pěti základními položkami:

- Spotřeba materiálu a energie
- Spotřeba externích prací a služeb
- Mzdové a ostatní osobní náklady včetně sociálního a zdravotního pojištění
- Odpisy dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku
- Finanční náklady

Členění dle nákladových druhů neobsahuje hledisko účelu nákladů. Pokud je vyžadováno určit náklady k jednotlivým výkonům či výrobkům je nutné využít členění dle účelu, na nějž byly spotřebovány (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

### 5.1. Základní kalkulační pojmy

Mezi základní pojmy v oblasti kalkulací se řadí především samotný pojem kalkulace.

Kalkulace je činnost, která stanovuje náklady na přesně stanovenou jednotku výkonu. Avšak tento pojem lze vyložit i dalšími způsoby. Například kalkulací se také označuje ta část podnikového informačního systému, která využívá potřebná data pro rozpočetnictví nebo nákladové účetnictví. Dále může být pojmem kalkulace označován podnikový útvar, který se kalkulováním zabývá (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

Nákladová kalkulace označuje písemný přehled všech složek nákladů a jejich souhrn na kalkulační jednici. Kalkulační jednice je samotný výkon, který je vymezený měrnou jednotkou. Dalším pojmem je kalkulované množství. Tento pojem se používá spíše ve výroбах sériového charakteru, kde se do výroby zadává pod jedním výrobním příkazem výrobní dávka (Synek a kol., 2011)



Mezi pojmy z oblasti kalkulace patří také kalkulační systém, ten obsahuje různé druhy kalkulací. Na tento pojem se zaměříme v další kapitole.

## **5.2. Kalkulační systém**

Kalkulační systém lze definovat jako soubor všech kalkulací v podniku a je hlavním nástrojem pro řízení nákladů. Kalkulační systém obsahuje několik druhů kalkulací, které závisí druhu podniku, velikosti podniku, nároků na vypovídací schopnost kalkulací a potřebě jejich využití v různých časových horizontech (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

Kalkulační systém poté obsahuje soubor kalkulací předběžných, které obsahují kalkulace propočtové, operativní a plánované, a soubor kalkulací výsledných.

### **5.2.1. Předběžné kalkulace**

Tyto kalkulace se sestavují před provedením výkonu a představují odhad budoucích nákladů na nákladový objekt. Tento typy kalkulace se dále dělí na:

#### ***Propočtová kalkulace***

Propočtová nebo-li rozpočtová kalkulace se řadí do skupiny kalkulací předběžných. Tato kalkulace se sestavuje na začátku každého produktu a to v té fázi, kdy se technicky vyjasňuje celý obsah a není k dispozici potřebná dokumentace. Pro zpracování propočtové kalkulace se používá vstupní ceny materiálu, náčrtky, technické parametry, hmotnost, apod. U propočtové kalkulace se tedy spíše odhaduje budoucí nákladů výrobku (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

#### ***Operativní kalkulace***

Další předběžnou kalkulací je kalkulace operativní. Tato kalkulace je také známá pod pojmy běžná nebo výrobní. Pro její sestavení jsou důležité podrobné normy spotřeby materiálu a času, které jsou platné k danému datu. Kalkulace tedy v každém okamžiku vyhotovení ukazuje platnou výši běžných, operativních norem spotřeby zdrojů. Díky tomu se jedná o nejpřesnější kalkulaci, která je v podniku sestavována (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

### ***Plánovaná kalkulace***

Poslední předběžnou kalkulací je kalkulace plánovaná. Tato kalkulace je vhodná pro řízení nákladů v opakované a stabilizované sériové výrobě. Kalkulace vychází z přesnějších odhadů než kalkulace propočtová a slouží pro přesné plánování výroby. Jelikož plánovaná kalkulace platí po nějaké období, označuje se někdy také jako kalkulace intervalová, a tedy představuje průměrné náklady na zdroje během daného období (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

#### **5.2.2. Výsledná kalkulace**

Završením celé této kalkulační soustavy je kalkulace výsledná. Tato kalkulace se stanovuje až po dokončení daného výkonu. Funguje tedy jako kontrolní kalkulace kalkulací předběžných. Jelikož výsledky této metody jsou stanoveny až po skončení daného výkonu, není možno na základě této kalkulace činit jakýkoliv zásah při výrobě. Proto je spíše kontrolním nástrojem nebo případně informačním nástrojem pro další stanovované kalkulace (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

### **5.3. Kalkulační metody**

Kalkulační metoda je způsob, jakým jsou stanovovány náklady jednotlivých složek na kalkulační jednici. Tyto metody se od sebe liší způsobem přiřítání nákladů na kalkulační jednici. Při kalkulaci se použije kalkulační členění nákladů, a tedy se náklady rozdělí na ty, co jsou přiřítatelné kalkulační jednici přímo a ty, co jsou přiřítatelné kalkulační jednici nepřímě. Pro toto rozdělení nákladů je poté zvolena metoda, která by vždy měla respektovat charakter organizace a způsob využití. Kalkulační metody se poté člení na: (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

#### ***Kalkulace dělením***

Kalkulace dělením se ve většině případů používá v hromadné výrobě nebo při omezeném výrobním sortimentu. Tato kalkulace se dále rozděluje na tři druhy:

- Prostá kalkulace dělením – v tomto způsobu se náklady pro kalkulační jednici stanovují dělením. Celkové náklady se dělí množstvím kalkulačních jednic. Proto se tato kalkulace používá převážně v hromadné výrobě.
- Stupňovitá kalkulace dělením – v tomto případě se sestaví kalkulace pro jednotlivé stupně výroby a poté se každý stupeň rozpočítá na kalkulační jednici. V tomto druhu kalkulace se předpokládá, že pro každý výrobní stupeň se měří objem produkce a náklady zvlášť.
- Kalkulace dělením s poměrovými čísly – tento typ se používá především při výrobě stejného druhu výrobku, který se liší například hmotností nebo velikostí. Na základě těchto rozdílů je výrobku stanoveno poměrové číslo, díky němuž se mu poté přiřadí odpovídající část nákladů. Stanovení poměrového čísla může být odlišné v různých položkách nákladů (Synek a kol., 2011).

### ***Kalkulace přírážková***

Ve firmách je běžné, že produkují různorodé výkony, které obsahují nejen různé druhy a různá množství materiálu ale také jsou různě pracné, a tedy nestejněmálně zatěžují výrobní zařízení podniku. Tyto vzniklé režijní náklady je nutné přičíst ke kalkulačním jednicím v té míře, v jaké byly výrobou daných výkonů vyvolány. Proto si v tomto případě metodou dělením nevystačíme a je nutno přičíst režijní náklady ke kalkulační jednici dle zvolených rozvrhových základů, a tedy aplikovat principy kalkulování pomocí přírážek režijních nákladů (Hradecký, Lanča, Šiška, 2008).

### ***Kalkulace ve sdružené výrobě***

Použití této metody je většinou v těch případech, kdy výroba jednoho výrobku nemůže být z technologických důvodů oddělena od výroby dalších výrobků, jejichž výroba ani nemusí být žádoucí. Tato metoda je využívána v odvětvích zemědělské výroby, zpracování ropy, atd. V této metodě rozlišujeme dva druhy:

- Rozčítací kalkulace – používá se v situacích, kdy mají vyráběné výrobky významnou prodejní hodnotu a považují se za hlavní. Celkové náklady se

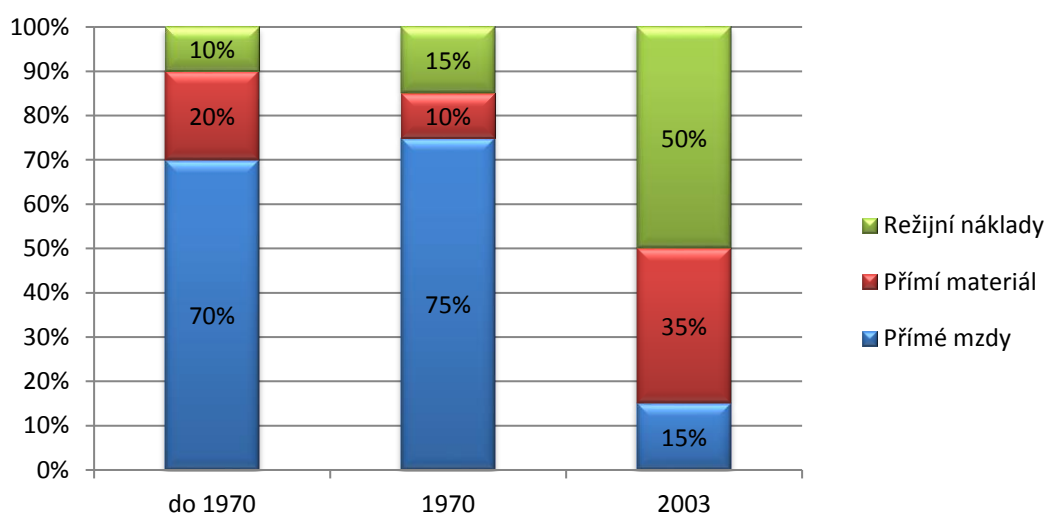
rozčítají dle poměrových čísel vypočtených z množství vyrobených výrobků, cen či jiných poměrových ukazatelů

- Odčítací kalkulace – tento druh metody se používá v situacích, kdy lze jeden druh výrobku označit jako hlavní a ostatní za vedlejší. Od celkových nákladů se odečtou vedlejší výrobky oceněné prodejními cenami. Zbytek nákladů je považován za náklady hlavního výrobku (Popesko a Papadaki, 2016).

## 6. Moderní metody řízení nákladů - Activity-Based Costing

Vývoj posledních desetiletí měl podstatný vliv na strukturu nákladů v podnikatelském prostředí. V posledních letech totiž přibývají více a více činnosti režijního typu a proto roste poměr nepřímých nákladů na výrobu. To je dáno hlavně vlivem automatizace, technologické náročnosti výroby či zkrocujícího se životního cyklu výrobku. Tady rostou náklady typu řízení jakosti, řízení vztahů se zákazníky a dodavateli, certifikace, propagace, atd.. V následujícím grafu lze vidět vývoj režijních nákladů, kdy se dříve pohyboval v hodnotě cca 10 %, dnes je hodnota režijních nákladů již cca 50% a trend je stále stoupající (Petřík, 2009).

### Struktura celkových nákladů



Graf 1 - vývoj celkových nákladů (zdroj: vlastní dle (Popesko, Papadaki, 2016))

A právě tento vývoj struktury nákladů dal podnět k tomu zamyslet se nad novou metodou, která by byla schopna co nejpřesněji určovat náklady podniku. Jednou z takových metod je bezpochyby kalkulace dle aktivit, tedy metoda Activity-Based Costing.

Podobně jako i jiné ekonomické nástroje a metody vznikla také metoda kalkulace Activity-Based Costing (ABC), jako reakce na problémy či nedostatky, které byly

spojené s tradičními kalkulačními metodami. Její vznik byl také podpořen tím, že v dnešní době výrazně roste poměr nepřímých nákladů, jejichž rozpočtem se aktivita zabývá. Tradiční kalkulační metody jsou spíše zaměřeny na rozpočet přímých nákladů na jednotku výkonu a pro nepřímé náklady je jejich přesnost nižší. Dalším z důvodů vzniku této metody jsou požadavky manažerů, kteří chtějí mít v současném konkurenčním prostředí čím dál kvalitnější informace o nákladech na jednotlivé aktivity. Častěji se zabývají otázkami typu:

- Které produktové řady jsou nejvíce ziskové a které naopak generují ztrátu?
- Kolik podnik opravdu stojí jednotlivé činnosti?
- Jsou tyto činnosti vykonávány efektivně?

I díky těmto otázkám je ekonomický úsek nucen více se věnovat jednotlivým prováděným činnostem. Metoda ABC poté dokáže přiřadit jednotlivé náklady výkonům dle skutečných příčin, které vedou k jejich vzniku (Popesko a Papadaki, 2016).

## **6.1. Základní principy**

Metoda kalkulace dle aktivity (Activity-Based Costing) používá pro přiřazování nákladů objektům měření skutečného výkonu jednotlivých prováděných aktivit a činností. Na základě dlouholeté praxe lze říci, že tento způsob je jedinou možností, jak lze eliminovat paušalizování nákladů v různých zjednodušených způsobech alokace. V případě této metody již neprobíhá přiřazování nákladu k výkonu pomocí rozvrhové základny, ale přiřazují se skutečné aktivity k výkonům, na které byly spotřebovány. Metoda tedy usiluje o to, aby byly odhaleny skutečné příčiny vzniku nákladů a byly adresně alokovány právě k těm podnikovým výkonům a produktům, na které byly skutečně spotřebovány (Popesko a Papadaki, 2016).

Samotná metoda ABC poskytuje široké spektrum informací o jednotlivých nákladech, činnostech, aktivitách, výkonech a nákladových objektech, které se začali více a více využívat nejen pro samotnou kalkulaci, ale také pro řízení činností prováděných v podniku a pro jejich restrukturalizaci. I proto vznikl manažerský nástroj nazýván Activity-Based Management (řízení dle aktivit), který využívá informace získané metodou ABC pro dosažení cílů organizace.

Jak již bylo řečeno, metoda kalkulace ABC je jednak nástrojem k výpočtu nákladů na nákladový objekt, avšak má také funkci, kdy se stává významným nástrojem nákladového řízení, které slouží k optimalizaci a snižování nákladů společnosti (Popesko a Papadaki, 2016).

## **6.2. Tvorba ABC**

V této části práce se zaměříme na postup tvorby samotné metody Activity-Based Costing. Při tvorbě se používá pět základních částí, tyto části si nyní definujeme. Řadíme sem:

1. Úprava účetních dat
2. Identifikace aktivit (struktura ABC systému)
3. Ocenění aktivit (přiřazení jednotlivých nákladů k aktivitám)
4. Stanovení nákladů na jednotku aktivity (definice vztahových veličin, stanovení celkových nákladů)
5. Přiřazení nákladů nákladovým objektům (Popesko a Papadaki, 2016).

### **6.2.1. Úprava účetních dat**

Úprava účetních dat se neřadí mezi vlastní součásti metody kalkulace Activity-Based Costing, je ale pro její tvorbu důležitá. Účetnictví je především určeno pro daňové povinnosti vůči státu a mnoho položek, které jsou umístěny v účetních knihách je z pohledu této metody značně zkreslených. Tyto úpravy je nutné správně korigovat jelikož jejich nesprávnou úpravou se může stát, že do kalkulace nebudou vpuštěny skutečné náklady, které patří k určitým aktivitám, a tyto aktivity by tak neměly přesnou vypovídající schopnost (Popesko a Papadaki, 2016).

*„Úprava účetních dat spočívá v první řadě v eliminaci specifických nákladových položek finančního účetnictví“* (Popesko a Papadaki, 2016, s. 147). Tyto položky nákladů totiž nesouvisí se skutečně prováděnými aktivitami a jejich přiřazení by tedy bylo jen velmi obtížné. V případě, že bychom položky v systému ponechali, zkreslovali

by samotný výsledek kalkulace. Mezi položky, kterých se tato eliminace týká, řadíme například:

- Kurzové rozdíly
- Inventarizační rozdíly
- Cenové rozdíly
- Opravné položky
- Dary
- Přefakturace
- Smluvní pokuty a penále (Popesko a Papadaki, 2016).

V případě, že se nejedná o periodickou činnost, neměly by být mezi náklady zařazeny ani položky, kterým v rámci výnosů odpovídají stejné položky.

Na druhé straně je vhodné mezi náklady zařadit i položky, které nejsou ve finančním účetnictví evidovány, ale lze je odhadnout na základě peněžního ocenění, či ocenění obětovaných alternativ. Jedná se o tzv. oportunitní náklady, které postihují rozhodování a mají ekonomický dopad na firmu.

Podstatou tohoto kroku tedy je vystihnout skutečné spotřebované náklady a eliminovat ty, které nejsou pro výpočet relevantní (Petřík, 2007).

### **6.2.2. Identifikace aktivit**

V této fázi je nutné definovat strukturu aktivit, které budou v rámci kalkulace sledovány. Tyto aktivity by měly být definovány na základě skutečných pracovních úkonů daného podniku. Dále by aktivity měly odpovídat tomu, na jaké nákladové objekty budou v dalších krocích přiřazovány. Před samotným definováním je také vhodné provést analýzu organizační struktury podniku, jednotlivých pracovišť, zaměstnanců a jejich osobních nákladů. Každé aktivity musí být co nejpřesněji popsány, aby bylo co nejsnazší identifikovat, jaké náklady se k nim připíší (Petřík, 2007).

Celkový počet aktivit není nijak pevně stanoven, avšak obecně platí, že čím více daných aktivit metoda obsahuje, tím je kalkulace přesnější. Vyšší počet aktivit také dokáže daleko přesněji postihnout složitost vazeb, jež v podniku existují mezi náklady a



produkty. Při stanovování počtu aktivit také záleží, za jakým účelem je kalkulace tvořena. Avšak i zde platí doporučení vyvarovat se extrémům, kdy je počet aktivity příliš velký nebo naopak příliš malý (Popesko a Papadaki, 2016; Petřík, 2007).

Náklady těchto aktivit jsou poté přiřazovány k jednotlivým nákladovým objektům. Definice těchto nákladových objektů se z pravidla řadí na závěr celé metody, avšak je nutné ji znát již pro výběr samotných aktivit, jelikož právě jejich základě by měly být aktivity definovány. Proto je jejich návrh doporučeno provádět právě zároveň s návrhem aktivit (Popesko a Papadaki, 2016).

### **6.2.3. Ocenění aktivit**

Dalším krokem této metody je přiřazení jednotlivých nákladů k definovaným aktivitám. Identifikace nákladů, které jsou spojené s jednotkou výkonu, nám zajistí daleko přesnější přehled o tom, jaké zdroje jsou na jaké výkony v podniku spotřebovány. Toto přiřazení nám také dává možnost zamyslet se nad tím, kolik nás jednotlivé náklady stojí a zda jsou skutečně opodstatněné (Petřík, 2007).

V první řadě je nutné náklady rozdělit na přímé, alokovatelné pomocí aktivit a náklady nealokovatelné pomocí aktivit. Přímé náklady lze přímo přiřadit k jednotlivým výkonům a není tedy potřeba jejich přiřazování v této metodě řešit, můžeme je tedy z celého alokačního procesu vypustit. Dalšími náklady jsou náklady alokovatelné pomocí aktivit. To jsou právě ty náklady, které budou v této fázi do metody Activity-Based Costing vstupovat. Jsou to náklady spojené s výkonem definovaných aktivit. Poslední variantou jsou náklady nealokovatelné pomocí aktivit. V tomto případě se jedná o velmi malou část celkových nákladů, které nemají příčinnou vazbu s výkonem aktivit podniku. Protože zde existuje riziko zkreslení, není vhodné tyto náklady alokovat k aktivitám podniku, respektive se s nimi v tomto bodu nepočítá. Tato úprava nákladů je již zahrnuta v prvním bodě tvorby, která se nazývá úprava účetních dat. Jedná se například o pokuty, penále, odměny statutárním orgánům, poplatky, atd. Výsledek tohoto dělení poté zobrazuje matice nákladů aktivit (Popesko a Papadaki, 2016).

**Tabulka 1 - příklad ocenění aktivit (zdroj: vlastní)**

Kód aktivity	Název aktivity	Režijní materiál	Energie	Služby	Osobní náklady	Celkem
1	Nákup materiálu	22 400 Kč	3 750 Kč	7 500 Kč	34 200 Kč	67 850 Kč
2	Plánování výroby	15 200 Kč	2 750 Kč	2 500 Kč	37 500 Kč	57 950 Kč
3	Montáž	21 500 Kč	17 600 Kč	32 960 Kč	97 300 Kč	169 360 Kč
4	Kompletace	47 300 Kč	12 700 Kč	1 500 Kč	88 900 Kč	150 400 Kč
5	Kontrola kvality	7 600 Kč	1 900 Kč	6 700 Kč	28 900 Kč	45 100 Kč
6	Balení, expedice	39 200 Kč	3 890 Kč	3 920 Kč	64 200 Kč	111 210 Kč
7	Obsluha zákazníků	10 700 Kč	2 780 Kč	4 500 Kč	27 000 Kč	44 980 Kč
Celkem		163 900 Kč	45 370 Kč	59 580 Kč	378 000 Kč	646 850 Kč

Matice nákladů umožňuje zkoumat vazbu mezi aktivitami a náklady. Představuje tak velmi cenný informační nástroj, který slouží jednak jako krok při tvorbě kalkulace Activity-Based Costing, ale také jako nástroj napomáhající řízení jednotlivých aktivit v podniku.

V neposlední řadě je nutné také přiřazení nákladů na podpůrné aktivity podniku. Ty bývá mnohdy velice těžké přiřadit, avšak zde lze použít výstižný výrok profesora Kaplana, který řekl: *„Cílem je raději přibližně správný výsledek, než dokonale špatný“* (Popesko a Papadaki, 2016, s. 156).

#### **6.2.4. Stanovení nákladů na jednotku aktivity**

V předchozím kroku této metody byly stanoveny náklady na danou aktivitu. Nyní však musíme jednotlivé aktivity analyzovat. Cílem je vyčíslit jednotkové náklady primárních aktivit. Tato analýza se skládá z několika kroků: (Popesko a Papadaki, 2016).

##### ***Stanovení vztahových veličin***

Vztahová veličina představuje veličinu, kterou je možné danou aktivitu měřit. Veličina, kterou zvolíme, by měla jednak vystihovat vztah nákladů k výkonům aktivity, ale také by měla být zvolena tak, aby ji bylo možné na základě dostupných dat správně identifikovat. Jde tedy o určení správné jednotky, příkladem může být počet

objednávek, počet kontrol, strojohodiny, počet IT stanic nebo čas strávený u dané aktivity (Popesko a Papadaki, 2016).

#### ***Stanovení míry výkonu aktivity***

V dalším kroku je nutné stanovit míru výkonu aktivity. Jde o stanovení přesného počtu vztahových jednotek, pro které je daná aktivita ohodnocena. Důraz je kladen na správnost výsledků (Popesko a Papadaki, 2016).

#### ***Kalkulace jednotkových nákladů aktivity***

Tento krok bere v úvahu celkové náklady na aktivitu a míru výkonu aktivity. Jejich poměrem se poté docílí požadované informace o nákladech na jednotku aktivity (Popesko a Papadaki, 2016).

#### ***Přiřazení nákladů podpůrných aktivity primárním***

V této fázi je nutné, aby byly aktivity rozděleny a k hlavním aktivitám byly přiděleny aktivity podpůrné, dle toho, jak jsou k nim spotřebovávány (Popesko a Papadaki, 2016).

### **6.2.5. Přiřazení nákladů nákladovým objektům**

Závěrečnou fází metody kalkulace Activity-Based Costing je přiřazení nákladů aktivit k jednotlivým nákladovým objektům. Nejprve je nutné kvantifikovat množství spotřebovaných jednotek výkonu jednotlivými nákladovými objekty, a poté na základě nákladů na jednotku výkonu stanovit celkové náklady aktivit na zvolený nákladový objekt.

Tento způsob kalkulace nákladů je významným kvalitativním posunem pro stanovení přesnosti alokace režijních nákladů. Náklady jsou k objektům přiřazeny dle skutečné spotřeby (Popesko a Papadaki, 2016).

### **6.3. Analýza ziskovosti zákazníků**

Analýza ziskovosti nebo rentability zákazníků patří k základním způsobům využití metody ABC. Stejně jako u přiřazení nákladů jsme také schopni k nákladovým objektům (v tomto případě zákazníkům) přiřadit i výnosy. Analýza ziskovosti tedy

spočívá v určení jednotlivých výnosů, přímých nákladů a nákladů stanovených metodou ABC k nákladovým objektům. Z výsledku poté můžeme určit jejich rentabilitu či ziskovost. Výnosy není nikterak složité nákladovým objektům (zákazníkům) přiřadit, jelikož se stanoví na základě tržeb za prodej vlastních výrobků a služeb (Popesko a Papadaki, 2016).

#### **6.4. Zhodnocení metody ABC**

Metoda Activity-Based Costing nám poskytuje daleko více možností využití než tradiční nákladové systémy. Vhodná je zejména pro podniky, které vyrábí složitější výrobky v různých objemech, pro různé zákazníky. V opačném případě, tedy pro firmy například s objemnou homogenní výrobou, tato metoda výraznější přidanou hodnotu pravděpodobně nepřinese. Metoda se v některých oblastech dostává až nad rámec tradičních kalkulací a umožňuje i analyzovat různé podnikové oblasti z jiných pohledů. Jak již bylo řečeno, metoda je i velmi účinný nástroj pro řízení a analýzu podnikových aktivit.

Metoda také obsahuje řadu nedostatků a omezení. Mezi nejčastější, se kterými se potýká již od svého vzniku, se řadí:

- Proces dotazování a pohovory s pracovníky jsou časově náročné
- Data používaná v rámci ABC systému jsou velmi často subjektivní a velmi obtížně ověřitelná
- Náklady na evidenci, zpracování a vykazování dat jsou vysoké
- Většina ABC modelů je lokálních a neposkytují celkový celopodnikový pohled na ziskové příležitosti
- ABC model není možné jednoduše aktualizovat tak, aby zohlednil změny ve struktuře výkonů
- Model je teoreticky nepřesný, pokud ignoruje možnosti nevyužité kapacity.

Avšak i tato omezení se dají v principu eliminovat. Otázkou tedy zůstává potřeba dané firmy na analýzu svých nákladů (Popesko a Papadaki, 2016).

## **7. Zhodnocení teoretické části**

Teoretická část práce nám poslouží jako podklady pro následující praktické použití ve zkoumané firmě. V první řadě jsme se zaměřili na teoretické podklady pro náklady a jejich význam v podniku. Bylo vysvětleno pojetí nákladů z hlediska finančního a manažerského. Dále bylo představeno členění nákladů, které poté zajistí o nákladech kvalitnější přehled. Nakonec této kapitoly byla vysvětlena důležitost samotného řízení nákladů, jejich plánování a kontrola.

V další kapitole byly představeny kroky finanční analýzy, které poslouží pro rychlý přehled o finančním zdraví podniku. Představeny byly analýzy stavových ukazatelů, rozdílových a tokových ukazatelů, poměrových ukazatelů a soustav ukazatelů.

Dále jsme se zaměřili na kalkulace podniku. Byly vysvětleny základní kalkulační pojmy a kalkulační systém. Také byly představeny tradiční kalkulační metody a jejich jednotlivé varianty.

Poslední kapitola byla zaměřena na moderní metody řízení nákladů a to za pomoci metody Activity-Based Costing. V práci byla samotná metoda představena z hlediska základního principu, ale také její tvorby a využití.

# ANALYTICKÁ ČÁST

## 8. Představení společnosti

Společnost AZ-Pokorný Trade, s.r.o. vznikla v roce 2012 odštěpením od společnosti AZ-Pokorný s.r.o. V tomto důsledku na společnost AZ-Pokorný Trade přešla, dle projektu odštěpení, část jmění rozdělované společnosti.

Za dobu svého působení si společnost upevnila své postavení jak na českém, tak na zahraničním trhu. Navázala kontakt s mnoha obchodními partnery a díky tomu si získala stabilní obchodní partnery a to jak v České a Slovenské republice, tak v zahraničí. Společnost se samozřejmě snaží dále expandovat. V současné době převážně ve střední, jižní a východní Evropě.

Společnost se kromě obchodní činnosti zabývá také výzkumem a vývojem, které jsou nezbytné pro její budoucnost. Společnost se tedy dále rozvíjí.

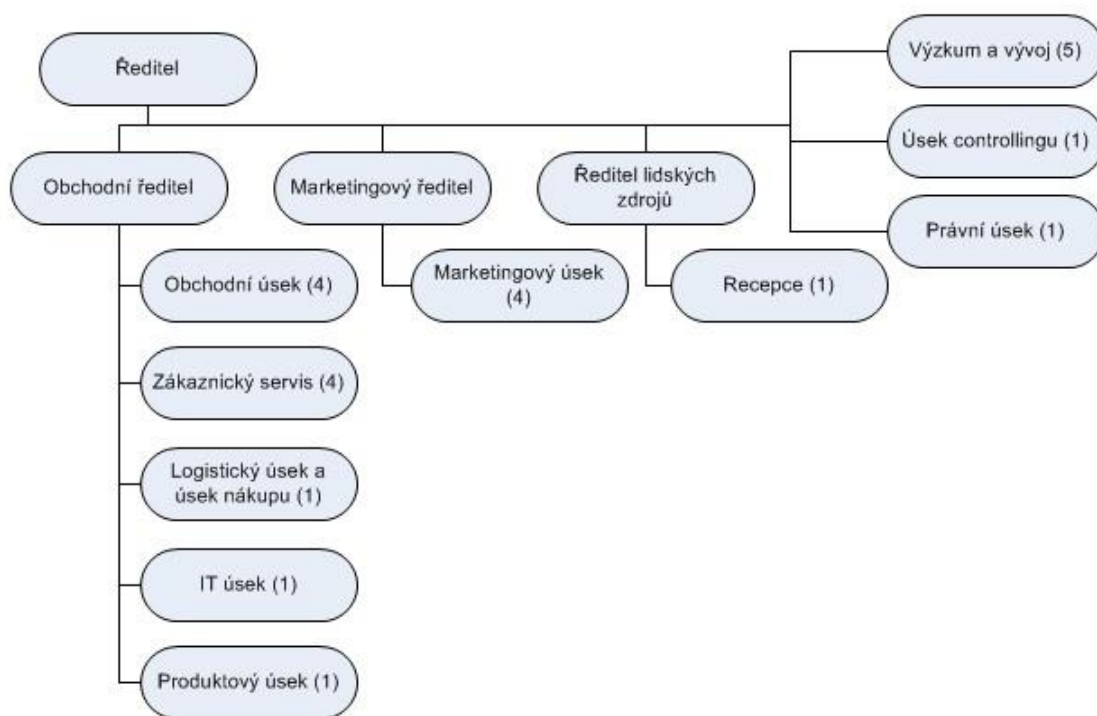
Zaměření společnosti je především v obchodování, kde se zaměřuje na prodej produktů, jejichž základem je nerezový vlnovec. Ten se poté zpracovává do produktů potrubního systému nebo připojovacích hadic. Produkty jsou z kategorie TZB (technické zařízení budov) a jsou tedy primárně používány pro rozvody plynu, vody a solárních systémů. Společnost má poté k tomuto nerezovému vlnovci i další doplňkový sortiment týkající se různých fitinek pro zakončování či spojování, tepelných a průtokových pojistek, či dalšího doplňkového zboží.

### 8.1. Základní údaje

#### 8.1.1. Informace

Společnost AZ-Pokorný Trade, s.r.o. vznikla v říjnu roku 2012 odštěpením od společnosti AZ-Pokorný s.r.o.. Sídlo společnosti je Čermákovice 20, v okrese Znojmo. Společnost je vlastněna dvěma společníky. Dle CZ-NACE řadíme společnost pod skupiny 461 – zprostředkování velkoobchodu, 72 – výzkum a vývoj a 7490 – ostatní profesní, vědecké a technické činnosti.

### 8.1.2. Organizační struktura



Obrázek 1 - organizační struktura (zdroj: vlastní)

Zobrazená organizační struktura ukazuje, jak jsou rozděleny role jednotlivých pracovních úsecích. V roce 2015 měla společnost 27 zaměstnanců, kteří byli rozděleni do jednotlivých oddělení následovně. Podřízeným řediteli společnosti je obchodní ředitel, marketingový ředitel, ředitel lidských zdrojů, pracovník controllingu, pracovník v právním oddělení a oddělení inovací, které má 5 členů. Dále jsou pod jednotlivými řediteli další oddělení.

Pod obchodního ředitele spadá tým obchodních zástupců se 4 pracovníky, oddělení zákaznického servisu se 4 pracovníky, pracovník logistiky a nákupu, pracovník v IT oddělení a pracovník v produktovém oddělení. Hlavní pracovní náplní obchodních zástupců je aktivní správa stávajících zákazníků a hledání nových obchodních příležitostí na trhu. Zákaznický servis složí jako podpora obchodních zástupců a tedy i stávajících zákazníků. Ve své pracovní náplni mají vyřizování a udržování již zaběhlých

činností mezi zákazníkem a společností (objednávky, poptávkové šetření, komunikace při doručování zásilek,...). Pracovník nákupu a logistiky zajišťuje společnosti dostatek zboží k odbytu a také řeší dopravní možnosti pro doručování zboží. Pracovník produktového oddělení analyzuje zpětnou vazbu na produkty od obchodních zástupců, poptává nové možnosti dodavatelů a předkládá vedení společnosti možnosti, které by firmu dostaly do konkurenční výhody. V poslední řadě je zde IT oddělení, který zajišťuje veškeré softwarové a hardwarové požadavky společnosti.

Ředitel marketingu má k dispozici tým, který se skládá ze 4 pracovníků starajících se o marketingové aktivity společnost.

Ředitel lidských zdrojů má za úkol řídit lidské zdroje ve společnosti a je přímý nadřízený pracovníka na recepci.

## **8.2. Výrobní portfolio**

Jak již bylo výše uvedeno hlavními produkty společnosti jsou výrobky z nerezového vlnovce. Tento materiál je poté zpracováván do dvou hlavních kategorií. Do kategorie nerezových hadic a do kategorie potrubního systému. Kategorie nerezových hadic se dále dělí na standardizované produkty, hadice Aqua a Gas, které slouží pro připojení vodovodních spotřebičů (toaleta, vodovodní baterie) v domácnosti a pro připojení plynových spotřebičů (sporáků). Další nestandardizované hadice jsou ty, které se používají nejčastěji v průmyslových závodech a jsou vyráběny na zakázku. Kategorie potrubního systému se využívá pro rozvod plynu, vody, či ostatních medií v domácnosti od hlavních uzávěrů před spotřebič. Součástí potrubního systému je samozřejmě také velké množství fitinek, které slouží k spojování či zakončování. V systému fitinek je i velké množství přechodů a redukcí, aby se dal potrubní systém propojit s jinými druhy potrubí (měď, plast, ..). Dalším druhem výrobků, které firma nabízí, jsou výrobky pro solární systémy. Jedná se o předizolovaný potrubní systém, který slouží k připojení solárních panelů. Společnost také nabízí produkty pro „Stabilní hasičské zařízení“. V tomto případě se jedná o rozvody protipožárního opatření v budovách, kde je potrubní systém doveden až ke sprinklům. Mezi další doplňkové produkty patří



tepelné a průtokové pojistky, různé druhy kohoutů, nebo například podpůrné nářadí pro zjednodušení práce s veškerými výrobky společnosti.

### **8.3. Situační analýza**

Situační analýza je důležitá pro tvorbu strategie společnosti. Udává současnou situaci a napomáhá uvědomit si, jaké má společnost předpoklady k úspěchu a jakým směrem by se měla zaměřit.

Hlavním cílem společnosti je dosáhnout dobrého postavení na českém, slovenském ale i zahraničním trhu díky nabídce kvalitních produktů a poprodejní podpoře svých distribučních kanálů. S tímto cílem koresponduje růst tržního podílu a zvyšování hodnoty podniku budováním dobrého jména.

Data k této analýze byly získány z interview s vedením společnosti, ale také s firemními zaměstnanci. Tyto skupiny poskytly celkový náhled na to, jakým směrem firma směřuje a jakým směrem bude pokračovat další rozvoj. Výsledek této analýzy by měl být vodítkem při dalším vyhodnocování nákladů společnosti.

#### **8.3.1. Porterův model 5 sil**

##### ***Zákazníci***

Společnost má dlouhodobě budované dobré vztahy se svými velkoobchodními odběrateli, se kterými má sjednané obchodní podmínky, ve kterých jsou upravené veškeré body k oboustranné spokojenosti. V posledních dvou letech došlo ve firmě k úpravě produktového portfolia a s tímto krokem byla spojená také úprava podmínek všech odběratelů. Na této úpravě se společnosti bez jakýchkoliv větších obtíží dohodly. V budoucnu bude společnost se svými partnery dále upevňovat své vztahy a pečlivě naslouchat jejich požadavkům a námětům.

##### ***Dodavatelé***

Mezi hlavní dodavatele patří spolčené firmy pod skupinou AZ - Gruppe. Tito dodavatelé pokryjí většinu dodávaných produktů. I proto je vyjednávání s dodavateli vcelku jednoduché. Avšak součástí portfolia výrobků jsou i produkty, které se dodávají

od jiných firem, tedy od firem které nepatří pod skupinu AZ - Gruppe. Nejčastěji se jedná o některé typy fitinek k potrubnímu systému, obalový materiál produktů, veškeré materiály pro marketingové účely a ostatní doplňkové produkty. Ačkoli se v těchto případech jedná spíše o nárazové objednávky je pro společnost důležité budovat dobré vztahy.

### ***Vliv stávajících konkurentů***

Stávající konkurence v oblasti potrubního systému nemá na trhu moc výrazný vliv, avšak žádná konkurence není zanedbatelná. Největší konkurencí na českém a slovenském trhu jsou firmy Ypsilon Plus a Witzenmann. Mezi touto konkurencí je to spíše zkoumaná společnost, která na trhu v těchto produktech dominuje a udává další směr a možnosti rozvoje. I v oblasti plynových hadic má společnost na trhu velmi dobré postavení. Je to dáno historicky dobrými vztahy se stávajícími odběrateli. Tím se daří pokrýt téměř celý trh. Další výhodou oproti konkurenci je česká výroba. Lidé totiž z připojení plynu mají strach a rádi si více zaplatí za kvalitní výrobek. V poslední oblasti vodovodních hadiček firma samozřejmě dominantní postavení nemá. Tento segment trhu ovlivňují levné výrobky z východních zemí, které konkurují právě cenou. Ačkoliv firma má pro tento trh kvalitativně úplně odlišný výrobek, využití je stejné. Hlavní nevýhodou tedy zůstává cena.

### ***Hrozba vstupu nových konkurentů***

Rozdělme tuto hrozbu dle produktů na dva odlišné druhy. V prvé řadě se zaměříme na hrozbu vstupu nových konkurentů v potrubním systému. Na českém a slovenském trhu by měla nová konkurence již vstup velmi obtížný. Jelikož tyto tržní segmenty jsou již nasycené a nenabízí mnoho dalšího prostoru pro nové firmy. Nicméně vstup konkurence není zcela vyloučen. Mezi největší bariéry vstupu patří technické řešení a zkušenosti firmy, ale také kapitálová náročnost. Tudíž v nejbližší době není očekávaná nová konkurence v portfoliu potrubního systému.

Dalším druhem jsou připojovací hadice pro plynové a vodovodní spotřebiče. Zde je možnost vstupu nové konkurence vysoce pravděpodobná. Jelikož se jedná o standardizované produkty, které jsou schopny vyrobit podniky v zahraničí, zejména v Asijských zemích a Turecku. Je tedy otázkou ceny a loajality, za jak dlouho a v jaké míře se konkurenci podaří proniknout na český a slovenský trh.

### ***Substituty a komplementy***

Opět bychom mohli rozdělit sortiment na dvě kategorie. Co se týče potrubního systému je to právě ten z nerezového vlnovce, který se snaží více a více ukrajovat z podílu ostatních potrubních systémů (měděné potrubí, ocelové potrubí, plastové potrubí, plasto-hliníkové potrubí,...). I velkoobchodní distributoři, které výrobky společnosti prodávají, potvrzují každoroční nárůst prodeje.

V kategorii plynových a vodovodních připojovacích hadic je množství substitutů veliké. Ačkoliv dnes jsou již podmínkou, pro připojení plynového spotřebiče, hadice z nerezového vlnovce, díky standardizaci je i v tomto případě velké množství konkurentů. Nicméně společnost má menší výhodu, že ve svém portfoliu může nabídnout i tzv. hadici s otočnou koncovkou, která splní veškeré požadované certifikace. Na tuto koncovku má firma také patent. Avšak tato koncovka není pro instalaci nezbytně nutná.

U vodovodních hadiček patří mezi hlavní substituty klasické gumové hadičky opletené nerezovým drátem. Tyto hadice mají mnohonásobně větší odběr než celonerezové hadice pro připojení vody. To hlavně z důvodu ceny. Avšak jak u potrubního systému, tak zde u vodovodních hadiček se každým dnem daří z tohoto podílu více a více ukrajovat. Dalším možným substitutem mohou být nerezové vodovodní hadičky, které stejně jako u plynových hadic, jsou vyráběny v zahraničí.

Na základě vyhodnocení Porterova modelu 5-ti sil lze říci, že firma si na konkurenčním trhu vede dobře. Využívá dobře vybudované vztahy, jak s odběrateli, tak s dodavateli a tedy není nutné se obávat nějaké výrazné změny, která by měla vliv na náklady společnosti.

## **8.4. Analýza podnikového prostředí**

V této kapitole se zaměříme na SWOT analýzu. V této analýze zhodnotíme silné a slabé stránky společnosti, její příležitosti a hrozby.

Stejně jako pro Porterovu analýzu 5-ti sil i zde byla data získána na základě rozhovoru s vedením a zaměstnanci společnosti. A také SWOT analýza nám částečně může napovědět, zda se nebudou výrazně měnit náklady spojené s provozem firmy.

#### **8.4.1. SWOT analýza**

##### ***Silné stránky:***

- Pevné postavení na českém a slovenském trhu
- Kvalita výrobků
- Český výrobce
- Dobré vztahy s odběrateli
- Výzkum a vývoj
- Dobré vztahy s dodavateli

##### ***Slabé stránky:***

- Řízení režijních nákladů
- Řízení zásob
- Nemožné konkurovat cenou

##### ***Příležitosti:***

- Větší penetrace na zahraničních trzích
- Další rozvoj produktového portfolia

##### ***Hrozby:***

- Levnější konkurenční výrobky
- Změna cen materiálových vstupů
- Změna kurzu CZK/EUR
- Vyjednávací síla dodavatelů a odběratelů
- Hrozba vstupu nové konkurence

Podobný výsledek jako u Porterovy analýzy máme také při vyhodnocení SWOT analýzy. Jelikož má na společnost na českém a slovenském trhu pevné postavení a má dobré vztahy se svými dosavadními dodavateli, nepředpokládá se žádná razantní změna nákladů. Avšak prostor pro vyhodnocení a následnou úpravu nákladů zajisté bude.

## 8.5. Struktura zákazníků

Zákazníci společnosti jsou různorodí. Nejvíce zastoupeným typem zákazníka jsou specializované velkoobchody, které se zabývají prodejem zboží pro technické zařízení budov, jelikož většina výrobků, které firma prodá, putuje právě přes tyto velkoobchody. Ty lze ještě dále dělit dle jejich velikosti nebo dle významnosti pro naši společnost. Dalším typem zákazníků jsou maloobchodní zákazníci, kteří firmě dělají menší výdeje, avšak jsou také velice důležití. Společnost v některých případech obsluhuje i koncové zákazníky tedy uživatele výrobků. Ty ve výjimečných případech mohou firmu kontaktovat a zboží si nechat zaslat. V poslední době se firma věnuje také dodávkám do hobbymarketů. Ty využívá především pro komunikaci a dostupnost svých výrobků široké veřejnosti. Posledním typem zákazníků, které firma obsluhuje, jsou zákazníci z kategorie výrobních firem. Tyto firmy používají výrobky společnosti k další implementaci do svých výrobků.

Dělení zákazníků:

- **Velkoobchod**

- **VIP zákazníci** - stěžejní zákazníci firmy, pokrývají velkou část obrátu firmy.
- **Vysoce významné velkoobchody** - tato skupina má v podobě obrátu také velké zastoupení, jedná o velké zákazníky, kteří jsou pro firmu důležití.
- **Středně významné velkoobchody** - velkoobchody, které svojí velikostí a významností pro firmu nejsou stěžejní, avšak tvoří podstatnou část jejího obrátu.
- **Málo významné velkoobchody** - tyto velkoobchody svoji velikostí a obrátem, který firmě tvoří mezi méně významné. Důvodem také může

být, že zboží firmy odebírají pouze okrajově a primárně dodávají konkurenční výrobky.

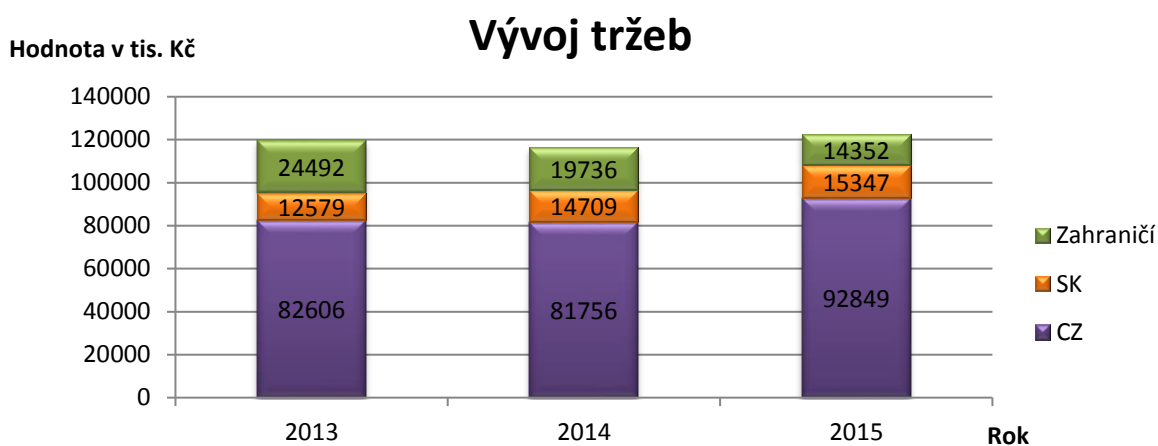
- **Maloobchod** – zákazníci, kteří svojí velikostí patří mezi malé. Firma má zákazníků z řad maloobchodů méně. Jedná se spíše výjimky.
- **Výrobní firmy** – jelikož je společnost přímo napojená na spojení AZ-Gruppe, má velké možnosti vyjít vstříc také výrobním firmám, které zde poptávají výrobky přímo k dalšímu použití u svých výrobků.
- **Hobbymarket** – v poslední době se společnost dostává do podvědomí lidí především vystavením zboží v obchodech tohoto typu, a jejich význam je tedy rostoucí.

## 8.6. Hodnocení společnosti

Na základě rozvahy a výkazu zisku a ztrát nyní provedeme analýzu společnosti se základními finančními ukazateli. Nejprve bude provedena analýza tržeb, poté se podíváme na ukazatele zadluženosti, likvidity, rentability, aktivity a čistého pracovního kapitálu.

### 8.6.1. Analýza tržeb

V následujícím grafu lze vidět vývoj tržeb společnosti za roky 2013, 2014 a 2015.

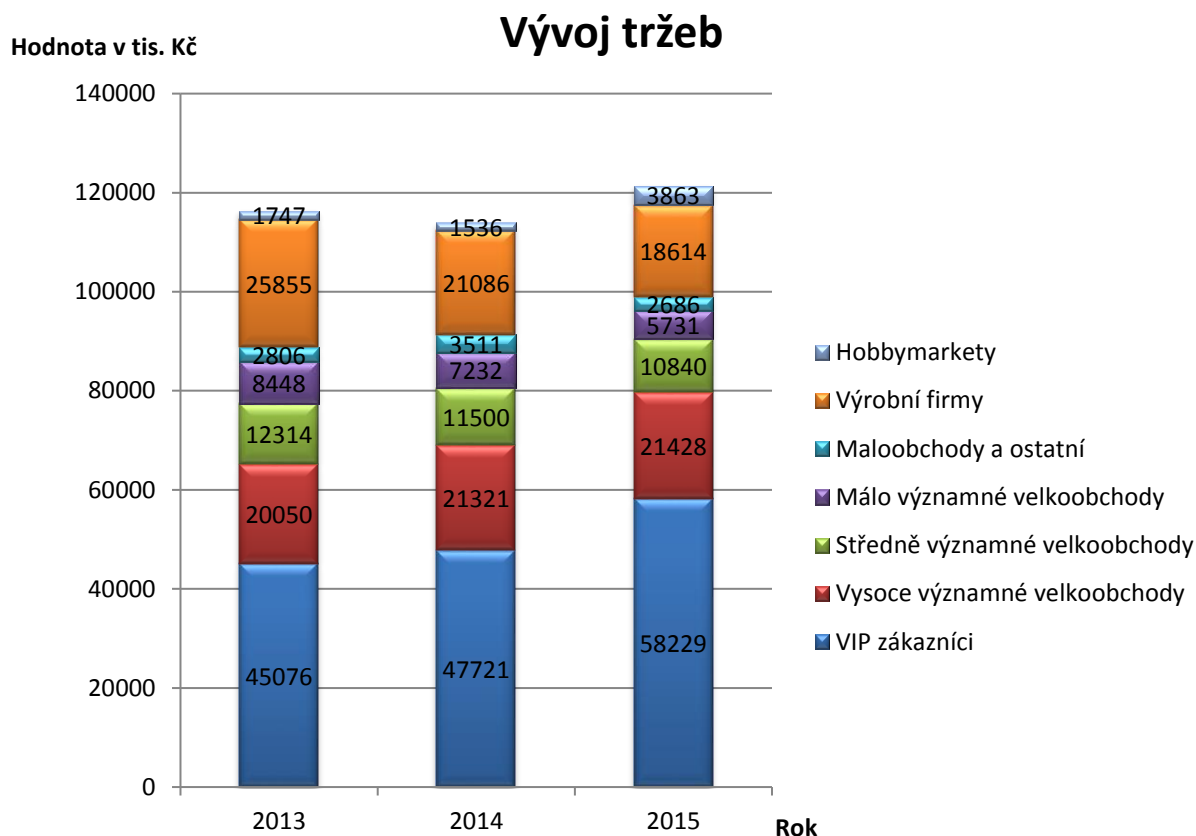


Graf 2 - vývoj tržeb jednotlivých zemí v tis. Kč (zdroj: vlastní)

Jak lze vidět, pohybují se tyto hodnoty ve všech třech letech kolem 120 milionů Kč. Na hodnotě se nejvíce podepisují tržby za prodej zboží a to až z 97% z celkových tržeb.

Tržby jsou z většiny tvořeny na domácím českém trhu, kde je jméno firmy již zavedené. Pozitivní jsou i rostoucí tržby na slovenském trhu. Zahraniční trh je z hlediska firmy zatím nestabilní. A právě zde je možnost dalšího potencionálního ukotvení a růstu.

Dále si tržby rozdělíme z hlediska struktury zákazníků.



Graf 3 - vývoj tržeb jednotlivých kategorií zákazníků v tis. Kč (zdroj: vlastní)

Z grafu lze vidět, že největší podíl na tržbách má kategorie zákazníků označovaných jako VIP zákazníci. Jedná se opravdu o zákazníky, kteří jsou pro firmu nejvíce důležití a jejich absence by měla velmi negativní vliv na vývoj firmy. Výsledky této skupiny navíc ukazují, že mají rostoucí trend. Dalšími výraznými kategoriemi zákazníků jsou velmi významné velkoobchody a výrobní firmy. Jejich tržby se pohybují okolo 20 mil za rok. Nejmenší podíl na celkových tržbách mají zákazníci z řad hobbymarketů, avšak

již zvýšení v roce 2015 napovídá jejich rostoucímu trendu, jelikož se firma tomuto segmentu zákazníků začala více věnovat.

### 8.6.2. Analýza vybraných finančních ukazatelů

#### *Ukazatele zadluženosti*

Tabulka 2 - ukazatele zadluženosti v letech 2013 - 2015 (zdroj: vlastní)

Ukazatel	2013	2014	2015
Celková zadluženost	46,73%	44,31%	40,29%

V tabulce lze vidět, že celková zadluženost společnosti se v letech 2013 – 2015 pohybuje v rozmezí 40 – 47% s tím, že má klesající tendenci. Nijak výrazně se nemění a společnost nemá problém s financováním svým potřebných aktivit.

#### *Ukazatele Likvidity*

Tabulka 3 - ukazatele likvidity v letech 2013 - 2015 (zdroj: vlastní)

Ukazatele likvidity	2013	2014	2015
Běžná likvidita (koeficient)	1,39	1,14	1,43
Pohotová likvidita (koeficient)	1,28	1,01	1,19
Okamžitá likvidita (koeficient)	0,98	0,75	1,04

Oběžná aktiva tvoří z největší části krátkodobý finanční majetek. I z tohoto důvodu jsou doporučené hodnoty okamžité likvidity překročeny. V této situaci je společnost schopna zaplatit své krátkodobé závazky velice rychle a ve velké míře. Nicméně běžná likvidita se nachází těsně pod doporučenou hranicí 1,5 – 2,5.

#### *Ukazatele aktivity*

Tabulka 4 - ukazatele aktivity v letech 2013 - 2015 (zdroj: vlastní)

Ukazatele aktivity	2013	2014	2015
Obrat aktiv (počet obrátek)	1,72	1,55	1,51
Obrat zásob (počet obrátek)	35,25	27,57	15,81
Doba obratu zásob (počet dní)	10,35	13,24	23,09

Obrat aktiv dosahuje ve sledovaných letech dobrých hodnot, avšak je nutné se zaměřit na jejich klesající tendenci. Hodnoty přesahující 1,5 se považují za dobré, jelikož



ukazují, že celková aktiva firmy se za jeden kalendářní rok obrátí právě více jak jeden a půl krát.

Horších hodnot, alespoň v posledním roce, dosahují ukazatele obratu zásob a doby obratu zásob. U ukazatele obratu zásob je pravidlem, že čím větší hodnota, tím je výsledek lepší. A naopak je to u doby obratu zásob, který s tímto ukazatelem koresponduje. Zde platí, že se společnosti snaží dosahovat co možná nejnižších hodnot. V našem případě jsou v roce 2013 hodnoty dobré, avšak mají zhoršující se trend a v roce 2015 již firma tak dobrých hodnot nedosahuje. Je to dáno více jak dvounásobným zvýšením zásob mezi roky 2013 a 2015.

### ***Ukazatele rentability***

**Tabulka 5 - ukazatele rentability v letech 2013 - 2015 (zdroj: vlastní)**

Ukazatele rentability	2013	2014	2015
ROE	26,43%	12,86%	14,25%
ROS	8,02%	4,60%	5,62%
ROA	13,78%	7,15%	8,50%

Pro ukazatele rentability obecně platí, že čím vyšší je jejich hodnota, tím je to pro společnost lepší. Nejlepších hodnot bylo dosaženo v roce 2013. Naopak nejhorších hodnot bylo dosaženo v následujícím roce 2014, kdy rentabilita tržeb byla dokonce pod hodnotou 5%. V posledním zkoumaném roce mají výsledky rentabilit rostoucí tendenci, nicméně nedosahují ideálních hodnot.

### ***Ukazatel čistého pracovního kapitálu***

**Tabulka 6 - ukazatel čistého pracovního kapitálu v letech 2013 - 2015 (zdroj: vlastní)**

Ukazatel	2013	2014	2015
ČPK	12485	4378	13601

Tento ukazatel zobrazuje, kolik provozních prostředků nám zůstane k dispozici, když uhradíme všechny své krátkodobé závazky. Kladné hodnoty tohoto ukazatele nám dokazují, že společnost disponuje relativně velkým množstvím likvidního kapitálu k zajištění dalšího průběhu své činnosti.

## 9. Analýza nákladů společnosti

Nyní bude provedena analýza nákladů společnosti. Aby bylo možné náklady správně analyzovat musí se rozdělit do několika skupin. V první řadě bude provedeno rozdělení nákladů na základě druhu, následně poté na náklady přímé a nepřímé.

### 9.1. Druhové členění nákladů

Při druhovém členění nákladů bylo vycházeno z nákladů společnosti na jednotlivá střediska. Tyto náklady byly poté rozděleny do následujících skupin, dle potřeb společnosti.

Skupiny nákladů:

- Spotřeba materiálu a produktů – tato skupina obsahuje veškeré náklady na spotřební materiál a také náklady na prodané zboží.
- Pohonné hmoty – náklady na pohonné hmoty využívané služebními automobily.
- Doprava a obaly – náklady na obalový materiál, dopravu zboží a poštovné.
- Ostatní služby – skupina zahrnuje služby, které společnost využívá. Především se jedná o služby spojené se zajištěním výroby, právní služby, účetní služby, spotřeba energií,...
- Náklady na IT – náklady společnosti na informační technologie (software, internet, telefony,...)
- Náklady na opravu a údržbu – zahrnuje veškeré náklady spojené s opravami a pořízováním náhradních dílů na motorová vozidla, stroje, budovy, ..
- Cestovné a náklady na reprezentaci – zobrazuje náklady spojené s vyplácením cestovních nákladů a reprezentací firmy.
- Náklady na školení – náklady na školení uskutečňované společností
- Náklady na marketing – v této kategorii jsou zahrnuty veškeré náklady na marketing. Týká se hlavně propagačního materiálu, prodejních stojanů, mediální komunikaci, reklamních a dárkových předmětů, atd..
- Osobní náklady – tyto náklady zahrnují mzdy zaměstnanců, a dále náklady na sociální a zdravotní pojištění.

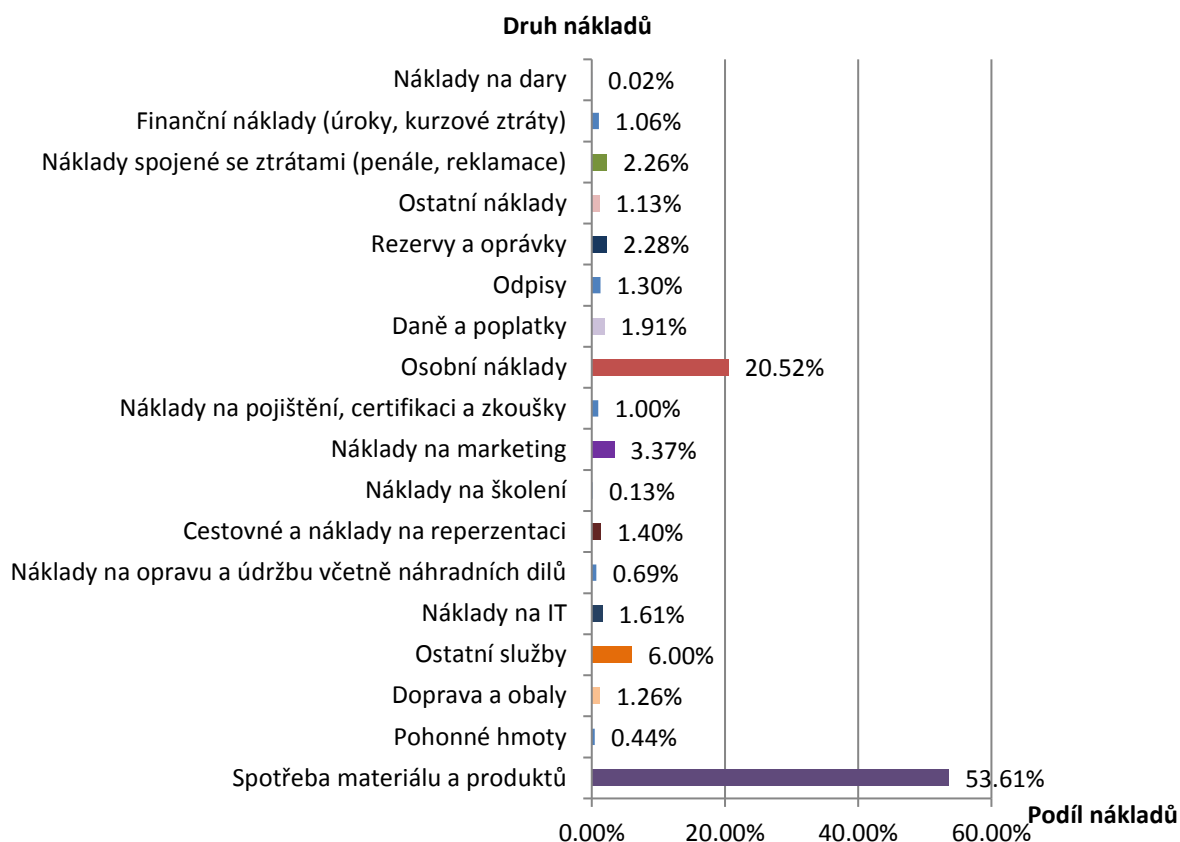
- Náklady na pojištění, certifikaci a zkoušky – pojištění firmy a majetku, certifikační náklady společnosti.
- Daně a poplatky – tato skupina zahrnuje veškeré daně a poplatky, mezi které řadíme například daň z příjmu, silniční daň, daně z nemovitost, a další.
- Odpisy – odpisy hmotného a nehmotného majetku firmy.
- Rezervy a oprávky – skupina obsahuje především tvorbu zákonných opravných položek a zákonných rezerv
- Ostatní náklady – zde jsou obsaženy zůstatkové ceny prodaného dlouhodobého majetku a ostatní provozní náklady.
- Náklady spojené se ztrátami – náklady na skonta a bonusy, manka a odpisy pohledávek.
- Finanční náklady – náklady spojené s kursovými ztrátami, úroky, poplatky za zahraniční platby, ...
- Náklady na dary – obsahuje veškeré náklady na dary společnosti.

**Tabulka 7 - druhové členění nákladů pro rok 2015 (zdroj: vlastní)**

Druh nákladů	Hodnota nákladů	Podíl nákladů
Spotřeba materiálu a produktů	63 284 249 Kč	53,612%
Pohonné hmoty	518 575 Kč	0,439%
Doprava a obaly	1 486 684 Kč	1,259%
Ostatní služby	7 087 904 Kč	6,005%
Náklady na IT	1 899 842 Kč	1,609%
Náklady na opravu a údržbu	816 068 Kč	0,691%
Cestovné a náklady na reprezentaci	1 655 687 Kč	1,403%
Náklady na školení	152 611 Kč	0,129%
Náklady na marketing	3 983 361 Kč	3,375%
Náklady na pojištění, certifikaci a zkoušky	1 178 061 Kč	0,998%
Osobní náklady	24 221 842 Kč	20,520%
Daně a poplatky	2 259 330 Kč	1,914%
Odpisy	1 531 029 Kč	1,297%
Rezervy a oprávky	2 687 167 Kč	2,276%
Ostatní náklady	1 338 687 Kč	1,134%
Náklady spojené se ztrátami (penále, reklamace)	2 665 055 Kč	2,258%
Finanční náklady (úroky, kurzové ztráty)	1 250 794 Kč	1,060%
Náklady na dary	25 000 Kč	0,021%
<b>Celkem</b>	<b>118 041 946 Kč</b>	<b>100,000%</b>

Poměry jednotlivých druhových nákladů jsou zobrazeny v následujícím grafu.

## Druhové členění



Graf 4 - druhové členění nákladů (zdroj: vlastní)

Jak z grafu vyplývá nejvíce zastoupenou položkou druhového členění nákladů je spotřeba materiálu a produktů, a to ve výši přesahující 50%. Jelikož se jedná o obchodní společnost, je tento poměr očekávaný. Společnost musí veškeré zboží, které je určené k dalšímu prodeji, nakoupit. Další významnou položkou v tomto členění jsou osobní náklady. Tyto náklady dosahují hodnoty přes 20% z celkových nákladů. Jelikož se firma dále rozrůstá, nepředpokládá se v budoucím vývoji žádný pokles osobních nákladů, spíše jejich zvýšení. Ostatní skupiny nákladů jsou již v tomto ohledu podstatně nižší, avšak dohromady tvoří více jak 25% z celkových nákladů. 6-ti procenty jsou zastoupeny náklady na služby, do kterých spadají zejména náklady na právní a účetní

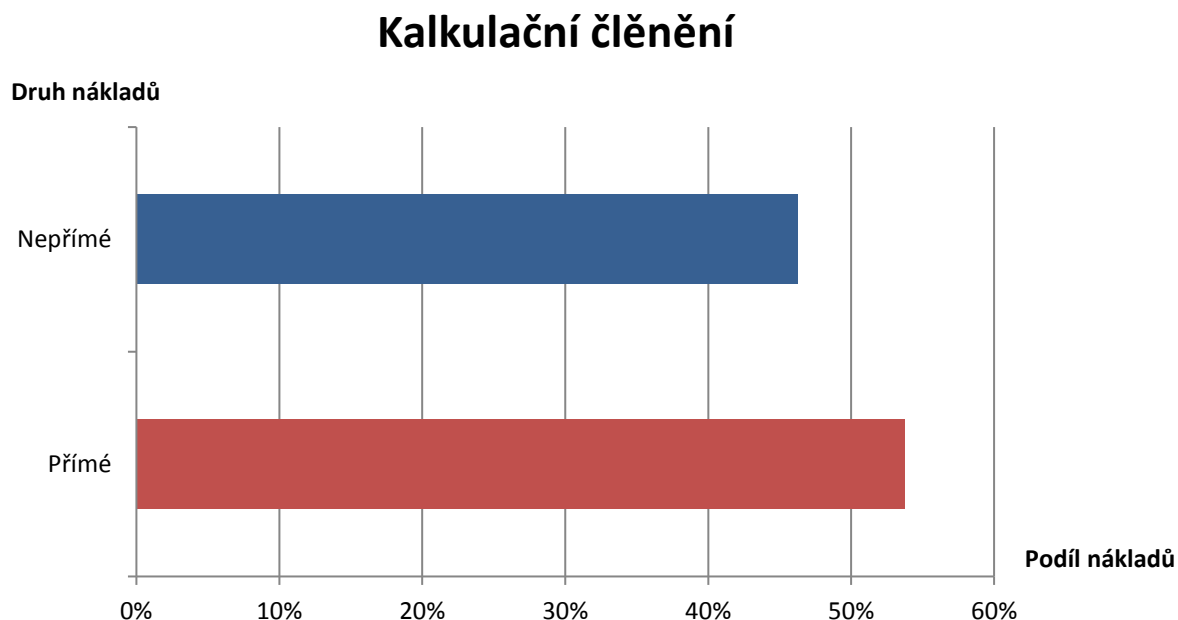
služby, které si společnost obstarává, a také spotřeba energií. Poté jsou 3% náklady na marketing, 2% rezervy a oprávky, a ostatní výše vyčíslené náklady.

## 9.2. Kalkulační členění nákladů

Na základě kalkulačního členění budou náklady rozděleny na ty, které lze přímo přiřadit k jednotlivým výrobkům a na ty, které se přímo k výrobkům nevztahují a jsou tedy brány jako náklady režijní. Pro identifikaci těchto nákladů bylo vycházeno z nákladů na jednotlivá střediska. Dělení nákladů na přímé a nepřímé je velmi důležité pro další vývoj této práce, neboť tato data budou využity při návrhu rozpočtu pomocí metody ABC.

Tabulka 8 - kalkulační členění nákladů pro rok 2015 (zdroj: vlastní)

Druh nákladů	Hodnota nákladů	Podíl nákladů
Přímé	63 424 119 Kč	54%
Nepřímé	54 617 828 Kč	46%
Celkem	118 041 946 Kč	100%



Graf 5 - kalkulační členění nákladů (zdroj: vlastní)

Z grafu i čísel je patrné, že větší zastoupení ve firmě mají náklady přímé, avšak tato položka není výrazně vyšší od nákladů nepřímých. Přímé náklady jsou zastoupeny z 54%, a náklady nepřímé z 46%. Dále budou jednotlivé náklady členěny pro jejich lepší identifikaci.

### 9.2.1. Přímé náklady

V následující tabulce budou rozděleny jednotlivé zastoupené položky přímých nákladů.

**Tabulka 9 - přímé náklady pro rok 2015 (zdroj: vlastní)**

Druh nákladů	Hodnota nákladů	Podíl nákladů
Spotřeba materiálu	26 302 Kč	0,04%
Obalový materiál	102 033 Kč	0,16%
Prodané zboží	61 904 413 Kč	97,60%
Přeprava	1 320 843 Kč	2,08%
Služby spojené se zajištěním výroby	70 527 Kč	0,11%
Celkem	63 424 119 Kč	100,00%

Jednoznačně největší položkou těchto nákladů a to více než 97%, jsou náklady na prodané zboží. To potvrzuje tvrzení, že se jedná o obchodní firmu, a tedy veškeré výrobky, které se dále prodávají, jsou nakoupené jako kompletní výrobky k prodeji. Tyto výrobky společnost nakupuje včetně obalového materiálu, a proto i podíl obalového materiálu na přímých nákladech společnosti je minimální. Další položkou přímým nákladů, a druhou největší, jsou náklady na přepravu. Tyto náklady jsou zastoupeny cca 2%. Opravdu tedy většina přímých nákladů je obsažena již v nákladech na prodané zboží.

### 9.2.2. Nepřímé náklady

Další podkategorií kalkulačních nákladů jsou náklady nepřímé. Tyto náklady jsou v kalkulačním členění zastoupeny ze 46%, a v následující tabulce budou dále rozděleny na jednotlivé nákladové režie.

**Tabulka 10 - nepřímé náklady pro rok 2015 (zdroj: vlastní)**

Druh režie	Hodnota režie	Podíl režie
Provozní režie	10 416 853 Kč	19,07%
Správní režie	33 193 163 Kč	60,77%
Odbytová režie	11 007 811 Kč	20,15%
Celkem	54 617 828 Kč	100,00%

Největší položkou nepřímých nákladů je správní režie, která například obsahuje náklady na veškeré služby, které jsou firmě poskytovány, jako jsou software, pojištění, certifikaci, finanční náklady, odpisy a další náklady spojené se správou společnosti. Druhou největší položkou těchto nákladů je odbytová režie. Ta v sobě obsahuje především náklady na marketing, jako například propagační materiály, mediální komunikace a PR, prodejní stojany a ostatní náklady marketingu, a náklady na vývoj nových produktů společnosti. Poslední a nejmenší režii nepřímých nákladů jsou náklady zajišťující provoz procesů společnosti. Jedná se zejména o náklady na pohonné hmoty, cestovné a náklady na údržbu movitého majetku. Součástí každé kategorie je samozřejmě i odpovídající část osobních nákladů.

## 10. Zhodnocení analytické části

V analytické části práce byla nejprve představena společnost, na které bude celá analýza zpracována. Byla popsána její organizační struktura, výrokové portfolio a také jednotlivé zákaznické kategorie, které firma obhospodařuje.

Dále byla provedena analýza jejího postavení na trhu pomocí Porterovy metody 5-ti sil, které obsahují analýzu zákazníků, dodavatelů, vlivu stávající konkurence, hrozby vstupu nové konkurence a substituční výroby. Z tohoto pohledu byla také provedena SWOT analýza, kde byly zkoumány silné a slabé stránky společnosti, a její příležitosti a hrozby. Pro další vyhodnocení společnosti byly také analyzovány některé finanční ukazatele. Veškeré výsledky jednotlivých ukazatelů se drží více méně v doporučených hodnotách. Výjimkou je však ukazatel běžné likvidity, který nedosahuje potřebných hodnot, a tedy naznačuje, že by firma mohla mít problém s placením svých krátkodobých závazků. Avšak odchylka od doporučených hodnot není nikterak veliká. Další zajímavou hodnotou je počet obrátek zásob. Tato hodnota se za zkoumané roky snížila cca na polovinu, a tedy nemá pro firmu příznivý trend. V poslední řadě bych se ve finanční analýze jistě zaměřil na hodnoty rentability tržeb, jelikož i tyto hodnoty zaznamenali ve zkoumaných letech pokles.

V další části byly analyzované náklady firmy. Náklady společnosti byly rozděleny dle různých kritérií a analyzovány pomocí druhového a kalkulačního členění. Pro další vývoj této práce je nejdůležitější složka nepřímých nákladů z kalkulačního členění. Tyto náklady tvoří cca 46% všech nákladů podniku a budou nedílnou součástí projektu rozpočtu pomocí metody Activity-Based Costing v návrhové části práce.



# NÁVRHOVÁ ČÁST

## 11. Využití metody ABC v analyzované firmě

Cílem této diplomové práce je analyzovat náklady za pomoci metody Activity-Based Costing. Metoda firmě poté přinese přesnější informace o tom, jaké náklady jednotlivé objekty spotřebují. Tyto informace budou poté sloužit jako podklady pro přesnější určení rentability jednotlivých kategorií zákazníků. Firma tak bude mít možnost zaměřit se na méně rentabilnější zákazníky, a také díky analýze spotřebovaných aktivit, jejich rentabilitu zvýšit a tím i výsledky celé firmy.

### 11.1. Návrh ABC modelu

V této části práce se budeme zabývat samotnou implementací metody ABC na danou firmu tedy rozpočtu nepřímých nákladů ke zvoleným aktivitám, a tyto aktivity poté přiřazovat k nákladovým objektům. Implementace metody probíhá v následujících 5-ti etapách pro zkoumaný rok 2015.

#### 11.1.1. Úprava účetních dat

Prvním krokem metody ABC je úprava účetních dat. Účelem tohoto kroku je, aby byly náklady pro další kroky očištěny od těch, které jsou svým charakterem jednorázové, mimořádné či nestandardní. S těmito náklady se dále nebude počítat, aby výsledky modelu ABC nebyly zkreslené. V následující tabulce je výčet jednotlivých nákladů.

Tabulka 11 - úprava účetních dat pro rok 2015 (zdroj: vlastní)

Druh nákladů	Hodnota nákladů
Daně a poplatky	2 237 552 Kč
Dary	25 000 Kč
Pokuty a penále	8 003 Kč
Manka a škody	171 337 Kč
Kursově ztráty	1 064 166 Kč
Ostatní finanční náklady	2 775 010 Kč
Celkem	6 281 067 Kč

Celková vyřazená částka z nepřímých nákladů má hodnotu 6 281 067 Kč. Pro přiřazení k jednotlivým aktivitám poté zůstává částka 48 336 761 Kč.

### **11.1.2. Identifikace aktivit**

Další etapou tvorby modelu metody Activity-Based Costing je identifikace aktivit podniku, ke kterým budou přiřazovány jednotlivé náklady. Při této definici byly východiskem dostupné informační zdroje o společnosti, ale také spolupráce s jednotlivým úsekovými a vedoucími pracovníky firmy na bázi rozhovorů a dotazů. Z těchto informačních zdrojů poté vyšly následující aktivity podniku, které byly rozděleny do několika kategorií:

#### ***Obchodní jednání***

- Vyhledávání a vyhodnocení dat - jedná se o zpracování dat potřebných pro plánované obchodní jednání s novými či stávajícími zákazníky.
- Plánování obchodních schůzek – komunikace se zákazníkem, vyhledávání termínů a společná komunikace ohledně témat obchodního jednání.
- Tvorba obchodních a dodacích podmínek – zpracování návrhu a představení obchodních a dodacích podmínek nově obchodující firmě, či aktualizace podmínek pro již stávající zákazníky.
- Cestování, ubytování – spotřeba pohonných hmot a ostatních nákladů na cestování jako jsou silniční daně či jiné poplatky a náklady na nutné ubytování zaměstnance ve vzdálenějších lokalitách.
- Vyhodnocení a tvorba nabídky – na základě návštěvy či jiné komunikace s potenciálními nebo stávajícími zákazníky je tvorba a společná diskuze nad nabídkou pro spolupráci.

#### ***Prezentace a školení***

- Zajištění a příprava materiálu – takto aktivita slouží pro zajištění veškerých nutných dokumentů a podkladů pro hladký průběh školení ve firemních prostorách, ale i přímo u zákazníka.
- Cestování, ubytování – spotřeba pohonných hmot a ostatních nákladů na cestování jako jsou silniční daně či jiné poplatky, a náklady na nutné ubytování zaměstnance ve vzdálenějších lokalitách.
- Prezentace – náklady spojené se samotnou prezentací, náklady občerstvení, prostory a ostatní podobné náklady.

- Administrativní práce – k administraci se v tomto případě váže práce spojená s údržbou a také doplnění databáze proškolených zákazníků a instalatérů, spolu tím se váže úkol tvorby a doručení osvědčení o absolvování školení.

### ***Vyhodnocení spolupráce***

- Sběr a vyhodnocení dat – jednou z časově náročnějších aktivit je sběr a vyhodnocení dat vzniklých ze spolupráce se zákazníkem. Většina dat je k dispozici v informačním systému firmy, ale nutné je brát v potaz i ostatní informace.
- Komunikace se zákazníkem – při vyhodnocování spolupráce je nedílnou součástí také komunikace, aby se firma i zákazník co nejvíce přiblížili další, pro oba vyhovující, společné cestě obchodování.
- Návrhy opatření – po získání veškerých informací, jak z databáze firmy, tak z komunikace se zákazníkem, je nutné připravit návrh dalšího vývoje. Jsou zde obsaženy služby spojené s právními úkony způsobené špatnou platební morálkou zákazníků.
- Cestování, ubytování - spotřeba pohonných hmot a ostatních nákladů na cestování jako jsou silniční daně či jiné poplatky a náklady na nutné ubytování zaměstnance ve vzdálenějších lokalitách.
- Jednání – obsahují náklady na zaměstnance, které jsou spojené se samotným aktem jednání, a dále také náklady na některé propagační a reklamní předměty.

### ***Obsluha zákazníka***

- Zpracování a tvorba nabídky – náklady spojené s prověřením poptávky od zákazníka zákaznickým servisem a dále vypracování nabídky s některými dalšími pracovníky ve firmě.
- Komunikace se zákazníkem – náklady na komunikaci, které jsou nejvíce nutné v případě vytváření zakázkového řešení, tedy nestandardních výrobků.
- Příjem a zpracování objednávky – obsahují náklady spojené s příjmem a zpracováním objednávky od zákazníka.
- Balení a expedice zboží – po definici objednávky a ostatních důležitých informací je možné předat zboží k balení a expedici. Tato aktivita tedy obsahuje náklady spojené s konečným balením zboží a s náklady na jejich expedici.

### ***Podpora zákazníka***

- Zajištění potřebných materiálů – aktivita slouží k zajištění potřebných materiálů k podpoře zákazníka, a to zejména náklady spojené se službami a přípravou propagačních a reklamních materiálů.
- Vystavení produktů v místě prodeje – náklady na prezentační stojany a ostatní pomocný materiál při jejich kompletaci v místě prodeje.
- Reklama produktu – náklady spojené s vytvářením podvědomí o prodávaných produktech.
- Veletrhy a prezentační akce – náklady firmy na přípravu, průběh a ostatní náklady spojené s veletrhy či prezentačními akcemi zákazníků.
- Zajištění produktové znalosti v místě prodeje – propagační materiály a osobní náklady na zajištění produktové znalosti zaměstnanců našich zákazníků v místě prodeje.
- Cestování, ubytování - spotřeba pohonných hmot a ostatních nákladů na cestování jako jsou silniční daně či jiné poplatky, a náklady na nutné ubytování zaměstnance ve vzdálenějších lokalitách.

### ***Certifikace produktů a reklamace***

- Příprava certifikace – náklady na zajištění vzorků a potřebných informací k certifikaci produktů spolu s ostatními náklady spojenými s přípravou pro certifikaci.
- Certifikace a tvorba dokumentů – náklady na certifikace produktů ve zkušebnách.
- Reklamace produktů – aktivita obsahuje veškeré náklady, které jsou spojené s reklamacemi produktů.

### ***Nákup, údržba produktového portfolia a logistika***

- Poptávka materiálu – náklady na správu a tvorbu poptávek materiálu na požadované standardní či nestandardní výrobky.
- Vyhodnocení nabídek – obsahují náklady vzniklé vyhodnocením a porovnáním nabídek ze strany dodavatelů.
- Objednávání materiálu – tvorba a správa objednávek materiálu a ostatních pomocných materiálů u dodavatelů.

- Jednání – obsahují náklady na zaměstnance, které jsou spojené se samotným aktem jednání.
- Analýza stavu skladových položek – náklady na časovou náročnost a správnou kontrolu spolu s analýzou položek držených na skladě.
- Tvorba cen – náklady na tvorbu cen výrobků.
- Správa produktů v informačním systému - náklady spojené s veškerou správou produktů, časem jejich zjišťování a doplňování do informačního systému.
- Zajištění dopravy – náklady na poptávku, zajištění a vyhodnocení nabídek dopravních společností k přepravě nakupovaného materiálu i prodáváných výrobků.
- Zajištění dokumentace – veškeré náklady na dokumentaci spojené s nákupními aktivitami, s aktivitami údržby produktového portfolia a také aktivitami spojenými se zajištěním logistiky produktů.

Jako nákladové objekty budou později uvedeny jednotlivé kategorie zákazníků firmy. Proto byly zvoleny tyto druhy aktivit, které budou dle jejich spotřeby přiřazeny k jednotlivým kategoriím zákazníků. Na jejich základě bude vyhodnocena rentabilita jednotlivých kategorií.

### **11.1.3. Ocenění aktivit**

V dalším kroku této metody je nutné ocenit jednotlivé definované aktivity, nebo-li určit kolik nákladů na každou aktivitu celkem připadá. Pro přiřazení se používají nepřímé náklady definované v předešlých kapitolách očištěné o náklady, které by mohly zkreslit výsledek této metody (viz. 11.1.1 – Úprava účetních dat). Samotné přiřazování bylo jednou z nejtěžších činností tohoto modelu, přičemž správnost je velice důležitá. Proto bylo využito co nejvíce možných zdrojů, které by napomohly k co možná nejpřesnějšímu výsledku. Mnoho kategorií nákladů bylo přiřazováno za pomoci vedoucích pracovníků daného odvětví, zaměstnanců na dílčích postech či zaměstnance controllingu společnosti. Mezi zdroje těchto informací patří například odpisový plán, servisní protokoly, technické specifikace zařízení či další informace. U položek, kde byla slabší evidence, byl použit odhad pracovníků, kteří jej díky svým zkušenostem dokážou popsat relativně v přesných hodnotách. Složka mezd byla přiřazována na

základě počtu pracovníků a jejich hodnocení na jednotlivých útvarech firmy. V podniku také existují některé položky, které jsou díky svému charakteru jen obtížně přiřaditelné k jednotlivým aktivitám. Tyto položky jsem tedy poté rozpočítal na jednotlivé aktivity váhovým odhadem.

V následujících tabulkách jsou uvedeny jednotlivé náklady na aktivity podniku:

**Tabulka 12 - ocenění aktivit 1/2 pro rok 2015 (zdroj: vlastní)**

Kategorie aktivit	Aktivity	Hlavní náklady	Osobní náklady	Podpůrné náklady - Marketing
Obchodní jednání	Vyhledávání a vyhodnocení dat	82 193 Kč	0 Kč	211 488 Kč
	Plánování obchodních schůzek	47 168 Kč	0 Kč	79 402 Kč
	Tvorba obchodních dokumentů	238 010 Kč	19 073 Kč	634 433 Kč
	Cestování, ubytování	988 397 Kč	2 339 Kč	16 074 Kč
	Jednání	149 315 Kč	119 317 Kč	16 074 Kč
	Vyhodnocení a tvorba nabídky	492 707 Kč	23 830 Kč	74 832 Kč
Prezentace a školení	Zajištění informací a příprava materiálů	449 596 Kč	52 281 Kč	79 402 Kč
	Cestování, ubytování	819 350 Kč	2 339 Kč	16 074 Kč
	Prezentace	154 884 Kč	384 431 Kč	16 074 Kč
	Administrativní práce	273 754 Kč	20 254 Kč	79 402 Kč
Vyhodnocení spolupráce	Sběr a vyhodnocení dat	912 104 Kč	0 Kč	306 918 Kč
	Komunikace se zákazníkem	44 729 Kč	2 664 Kč	92 117 Kč
	Návrh opatření	1 242 388 Kč	17 798 Kč	357 163 Kč
	Cestování, ubytování	602 074 Kč	2 339 Kč	16 074 Kč
	Jednání	62 342 Kč	87 809 Kč	16 074 Kč
Obsluha zákazníka	Zpracování a tvorba nabídky	243 920 Kč	23 733 Kč	142 731 Kč
	Komunikace se zákazníkem	45 257 Kč	112 590 Kč	79 402 Kč
	Příjem a zpracování objednávky	58 173 Kč	0 Kč	149 402 Kč
	Balení a expedice zboží	667 300 Kč	77 418 Kč	46 074 Kč
Podpora zákazníka	Zajištění potřebných materiálů	226 688 Kč	119 499 Kč	154 832 Kč
	Vystavení produktů v místě prodeje	209 725 Kč	579 297 Kč	16 074 Kč
	Reklama produktu	62 342 Kč	962 014 Kč	16 074 Kč
	Veletrhy a prezentační akce	480 468 Kč	1 140 970 Kč	16 074 Kč
	Školení na prodejních místech	70 708 Kč	49 118 Kč	16 074 Kč
	Cestování, ubytování	2 042 570 Kč	1 800 Kč	16 074 Kč
Certifikace produktů, reklamace	Příprava certifikace	344 263 Kč	0 Kč	289 957 Kč
	Certifikace a tvorba dokumentů	256 950 Kč	0 Kč	1 459 908 Kč
	Reklamace produktu	279 935 Kč	2 093 Kč	483 574 Kč
Nákup, údržba produktového o portfolia a logistika	Poptávka materiálů	467 227 Kč	0 Kč	79 402 Kč
	Vyhodnocení nabídek	185 091 Kč	0 Kč	79 402 Kč
	Objednání materiálů	467 579 Kč	0 Kč	79 402 Kč
	Jednání	40 186 Kč	35 694 Kč	16 074 Kč
	Analýza stavu skladových položek	171 478 Kč	0 Kč	79 402 Kč
	Tvorba cen	40 186 Kč	0 Kč	16 074 Kč
	Správa produktů v IS	896 720 Kč	0 Kč	462 128 Kč
	Zajištění dopravy	181 956 Kč	0 Kč	206 059 Kč
	Zajištění dokumentace	283 286 Kč	0 Kč	79 402 Kč
Celkem		14 281 016 Kč	24 221 842 Kč	3 838 699 Kč

**Tabulka 13 - ocenění aktivit 2/2 pro rok 2015 (zdroj: vlastní)**

Kategorie aktivit	Aktivity	Podpůrné náklady - řízení a chod firmy	Celkem
Obchodní jednání	Vyhledávání a vyhodnocení dat	1 076 964 Kč	1 370 645 Kč
	Plánování obchodních schůzek	422 042 Kč	548 612 Kč
	Tvorba obchodních dokumentů	422 042 Kč	1 313 557 Kč
	Cestování, ubytování	342 402 Kč	1 349 213 Kč
	Jednání	402 402 Kč	687 108 Kč
	Vyhodnocení a tvorba nabídky	348 482 Kč	939 850 Kč
Prezentace a školení	Zajištění informací a příprava materiálů	1 570 739 Kč	2 152 018 Kč
	Cestování, ubytování	979 058 Kč	1 816 821 Kč
	Prezentace	242 402 Kč	797 792 Kč
	Administrativní práce	482 596 Kč	856 006 Kč
Vyhodnocení spolupráce	Sběr a vyhodnocení dat	1 110 524 Kč	2 329 546 Kč
	Komunikace se zákazníkem	502 402 Kč	641 912 Kč
	Návrh opatření	632 042 Kč	2 249 391 Kč
	Cestování, ubytování	342 402 Kč	962 890 Kč
	Jednání	252 957 Kč	419 183 Kč
Obsluha zákazníka	Zpracování a tvorba nabídky	904 638 Kč	1 315 021 Kč
	Komunikace se zákazníkem	422 042 Kč	659 291 Kč
	Příjem a zpracování objednávky	1 405 193 Kč	1 612 768 Kč
	Balení a expedice zboží	746 156 Kč	1 536 948 Kč
Podpora zákazníka	Zajištění potřebných materiálů	482 596 Kč	983 616 Kč
	Vystavení produktů v místě prodeje	923 172 Kč	1 728 269 Kč
	Reklama produktu	923 172 Kč	1 963 603 Kč
	Veletrhy a prezentační akce	1 148 697 Kč	2 786 210 Kč
	Školení na prodejních místech	923 172 Kč	1 059 072 Kč
	Cestování, ubytování	1 129 058 Kč	3 189 502 Kč
Certifikace produktů, reklamace	Příprava certifikace	517 985 Kč	1 152 205 Kč
	Certifikace a tvorba dokumentů	1 285 144 Kč	3 002 001 Kč
	Reklamace produktu	1 075 249 Kč	1 840 852 Kč
Nákup, údržba produktového portfolia a logistika	Poptávka materiálů	268 812 Kč	815 441 Kč
	Vyhodnocení nabídek	268 812 Kč	533 306 Kč
	Objednání materiálů	268 812 Kč	815 794 Kč
	Jednání	249 173 Kč	341 127 Kč
	Analýza stavu skladových položek	268 812 Kč	519 693 Kč
	Tvorba cen	268 812 Kč	325 072 Kč
	Správa produktů v IS	537 625 Kč	1 896 472 Kč
	Zajištění dopravy	806 437 Kč	1 194 452 Kč
	Zajištění dokumentace	268 812 Kč	631 501 Kč
Celkem		5 995 205 Kč	48 336 761 Kč

Z tabulek vyplývá, že nejvíce nepřímých nákladů, které jsou rozdělovány na jednotlivé aktivity, je obsaženo v osobních nákladech, tedy ve veškerých mzdách a pojištěních na zaměstnance firmy. Druhou velkou skupinou jsou hlavní nepřímé náklady. Jsou to ty

náklady, které lze snadno přiřadit přímo k jednotlivým aktivitám. Jedná se například o náklady na pomocný materiál, pohonné hmoty, nářadí či další kategorie nákladů. Dále jsou zde také rozpočítány podpůrné náklady. Tyto náklady se týkají nákladů na marketing a nákladů na řízení a chod firmy.

Dále také vyjádříme náklady na jednotlivé kategorie. Ty jsou vyobrazeny v následující tabulce:

**Tabulka 14 - souhrn ocenění aktivit dle kategorií pro rok 2015 (zdroj: vlastní)**

Kategorie aktivit	Náklady
Obchodní jednání	6 208 986 Kč
Prezentace a školení	5 622 638 Kč
Vyhodnocení spolupráce	6 602 921 Kč
Obsluha zákazníka	5 124 028 Kč
Podpora zákazníka	11 710 271 Kč
Certifikace produktů, reklamace	5 995 058 Kč
Nákup, údržba produktového portfolia a logistika	7 072 858 Kč
Celkem	48 336 761 Kč

Největší část nákladů je vynaložena na podporu zákazníka, kde více jak 3 mil. Kč. Tvoří náklady na cestování a ubytování. Ostatní kategorie jsou již v nákladech velmi podobné a pohybují se v rozmezí 5 – 7 mil Kč.

#### **11.1.4. Stanovení nákladů na jednotku aktivity**

Čtvrtou etapou tvorby této metody je definování jednotlivých vztahových veličin k daným aktivitám. Může se jednat o veličiny typu počet objednávek, hodin času strávených na dané aktivitě k danému zákazníkovi či procentuální podíl. Vztahové veličiny byly zvoleny tak, aby co nejlépe vystihovaly poměr spotřeby jednotlivých zákaznických kategorií. Hodnoty těchto veličin byly získány na základě informací ve vnitropodnikovém informačním systému, komunikací se zaměstnanci zastávající danou část aktivit či dalších dostupných informací. I přes to bylo v mnoha případech stanovení přesné míry velmi těžkou záležitostí. V následující tabulce jsou vyčísleny vztahové veličiny a jejich celkové hodnoty k jednotlivým aktivitám.



**Tabulka 15 - stanové nákladů na jednotku výkonu pro rok 2015 (zdroj: vlastní)**

Kategorie aktivit	Aktivity	Vztahová veličina	Počet výkonů	Náklady celkem	Náklady na jednotku výkonu
Obchodní jednání	Vyhledávání a vyhodnocení dat	Počet hodin práce	900	1 370 645 Kč	1 523 Kč
	Plánování obchodních schůzek	Počet hodin práce	600	548 612 Kč	914 Kč
	Tvorba obchodních dokumentů	Počet dokumentů	279	1 313 557 Kč	4 708 Kč
	Cestování, ubytování	Počet návštěv	113	1 349 213 Kč	11 940 Kč
	Jednání	počet jednání	192	687 108 Kč	3 579 Kč
	Vyhodnocení a tvorba nabídky	počet nabídek	248	939 850 Kč	3 790 Kč
Prezentace a školení	Zajištění inf. a příp. materiálů	počet hodin práce	900	2 152 018 Kč	2 391 Kč
	Cestování, ubytování	počet cest	151	1 816 821 Kč	12 032 Kč
	Prezentace	Počet prezentačních akcí	151	797 792 Kč	5 283 Kč
	Administrativní práce	Počet hodin práce	600	856 006 Kč	1 427 Kč
Vyhodnocení spolupráce	Sběr a vyhodnocení dat	Počet hodin práce	2100	2 329 546 Kč	1 109 Kč
	Komunikace se zákazníkem	Počet hodin práce	600	641 912 Kč	1 070 Kč
	Návrh opatření	Počet hodin práce	1800	2 249 391 Kč	1 250 Kč
	Cestování, ubytování	Počet cest	75	962 890 Kč	12 839 Kč
	Jednání	Počet jednání	90	419 183 Kč	4 658 Kč
Obsluha zákazníka	Zpracování a tvorba nabídky	Počet nabídek	819	1 315 021 Kč	1 606 Kč
	Komunikace se zákazníkem	Počet hodin práce	600	659 291 Kč	1 099 Kč
	Příjem a zpracování objednávky	Počet objednávek	6929	1 612 768 Kč	233 Kč
	Balení a expedice zboží	Počet odchozích zásilek	5820	1 536 948 Kč	264 Kč
Podpora zákazníka	Zajištění potřebných materiálů	Počet hodin práce	900	983 616 Kč	1 093 Kč
	Vystavení prod. v místě prodeje	Počet kompletovaných vystavení	289	1 728 269 Kč	5 980 Kč
	Reklama produktu	Poměr využití celkové reklamy	1	1 963 603 Kč	1 963 603 Kč
	Veletrhy a prezentační akce	Počet veletržních akcí	4	2 786 210 Kč	696 552 Kč
	Školení na prodejních místech	Počet školení	911	1 059 072 Kč	1 163 Kč
	Cestování, ubytování	Počet cest	414	3 189 502 Kč	7 704 Kč
Certifikace produktů, reklamace	Příprava certifikace	Počet hodin práce	1200	1 152 205 Kč	960 Kč
	Certifikace a tvorba dokumentů	Poměr využití certifikací	1	3 002 001 Kč	3 002 001 Kč
	Reklamace produktu	Počet reklamací	167	1 840 852 Kč	11 023 Kč
Nákup, údržba produktového portfolia a logistika	Poptávka materiálu	Počet poptávek	551	815 441 Kč	1 480 Kč
	Vyhodnocení nabídek	Počet hodin práce	500	533 306 Kč	1 067 Kč
	Objednání materiálu	Počet vydaných objednávek	1113	815 794 Kč	733 Kč
	Jednání	Počet hodin práce	400	341 127 Kč	853 Kč
	Analýza skladových položek	Počet hodin práce	400	519 693 Kč	1 299 Kč
	Tvorba cen	Počet hodin práce	800	325 072 Kč	406 Kč
	Správa produktů v IS	Počet hodin práce	1700	1 896 472 Kč	1 116 Kč
	Zajištění dopravy	Počet zajištěných doprav	396	1 194 452 Kč	3 016 Kč
	Zajištění dokumentace	Počet hodin práce	1000	631 501 Kč	632 Kč
Celkem				48 336 761 Kč	

Hodnoty v této tabulce jsou stanoveny na základě dat z informačního systému společnosti, případně po diskuzi s pracovníky na daných pozicích. Veličina počtu hodin práce byla stanovena na základě počtu zaměstnanců na daném úseku, ročního výčtu

pracovních dní a počtu denně odpracovaných hodin. Celkový výčet těchto hodin byl poté přiřazen dané aktivitě. Počty jednotlivých aktivit byly získány z informačního systému společnosti, kde jsou tyto informace uvedeny.

#### **11.1.5. Přiřazení nákladů na objekty**

Poslední etapa této metody má za úkol přiřadit náklady na jednotlivé nákladové objekty. V první řadě je nutné zvolit si právě nákladové objekty. V tomto případě jsem zvolil jednotlivé kategorie zákazníků, jelikož je důležité zjistit, které kategorie zákazníků spotřebují nejvíce nepřímých nákladů. Struktura zákazníků byla již dána v analýze firmy. Jedná se o:

- Velkoobchod
  - VIP zákazníci
  - Vysoce významné velkoobchody
  - Středně významné velkoobchody
  - Málo významné velkoobchody
- Maloobchod
- Výrobní firmy
- Hobbymarket

Jako další bod bylo nutné těmto kategoriím zákazníků přiřadit spotřebu z celkového počtu výkonů, aby bylo možné stanovit celkové náklady dané aktivity k nákladovému objektu. K tomuto stanovení bylo využito, jak již bylo zmiňováno, informací z informačního systému, další dostupné dokumenty a informace získané od pracovníků firmy. Nejprve přiřadíme spotřebu daných vztahových veličin a poté na základě jejich jednotkových ohodnocení přiřadíme celkové náklady, které nákladové objekty spotřebují.

**Tabulka 16 - přiřazení výkonů k nákladovým objektům 1/2 pro rok 2015 (zdroj: vlastní)**

Kategorie aktivit	Aktivity	Vztahová veličina	VIP velkoob.	Velmi význam. velkoob.	Středně význam. velkoob.	Málo význam. velkoob.
Obchodní jednání	Vyhledávání a vyhodnocení dat	Počet hodin práce	400	150	60	20
	Plánování obchodních schůzek	Počet hodin práce	240	100	60	15
	Tvorba obchodních dokumentů	Počet dokumentů	110	45	49	40
	Cestování, ubytování	Počet návštěv	30	12	40	13
	Jednání	počet jednání	90	28	34	14
	Vyhodnocení a tvorba nabídky	počet nabídek	83	44	40	25
Prezentace a školení	Zajištění inf. a příp. materiálů	počet hodin práce	535	250	30	5
	Cestování, ubytování	počet cest	99	30	11	2
	Prezentace	Počet akcí	99	30	11	2
	Administrativní práce	Počet hodin práce	300	160	70	10
Vyhodnocení spolupráce	Sběr a vyhodnocení dat	Počet hodin práce	850	600	150	50
	Komunikace se zákazníkem	Počet hodin práce	200	170	60	15
	Návrh opatření	Počet hodin práce	850	450	80	50
	Cestování, ubytování	Počet cest	37	11	3	0
	Jednání	Počet jednání	41	14	4	0
Obsluha zákazníka	Zpracování a tvorba nabídky	Počet nabídek	346	104	69	79
	Komunikace se zákazníkem	Počet hodin práce	265	100	100	30
	Příjem a zpracování objednávky	Počet objednávek	3975	1061	433	530
	Balení a expedice zboží	Počet zásilek	3336	891	364	445
Podpora zákazníka	Zajištění potřebných materiálů	Počet hodin práce	500	150	50	20
	Vystavení prod. v místě prodeje	Počet vystavení	197	56	7	0
	Reklama produktu	Poměr využití reklamy	0,3	0,2	0,15	0,05
	Veletrhy a prezentační akce	Počet veletržních akcí	4	0	0	0
	Školení na prodejních místech	Počet školení	449	249	89	11
	Cestování, ubytování	Počet cest	216	111	27	7
Certifikace produktů, reklamace	Příprava certifikace	Počet hodin práce	300	200	125	75
	Certifikace a tvorba dokumentů	Poměr využití certifikací	0,25	0,15	0,15	0,1
	Reklamace produktu	Počet reklamací	121	15	10	4
Nákup, údržba produktového portfolia a logistika	Poptávka materiálu	Počet poptávek	171	70	45	120
	Vyhodnocení nabídek	Počet hodin práce	70	30	25	10
	Objednání materiálu	Počet objednávek	578	190	104	71
	Jednání	Počet hodin práce	70	30	20	10
	Analýza skladových položek	Počet hodin práce	50	50	50	50
	Tvorba cen	Počet hodin práce	200	140	80	50
	Správa produktů v IS	Počet hodin práce	400	300	150	100
	Zajištění dopravy	Počet doprav	149	34	21	10
	Zajištění dokumentace	Počet hodin práce	260	150	100	60

**Tabulka 17 - přiřazení výkonů k nákladovým objektům 2/2 pro rok 2015 (zdroj: vlastní)**

Kategorie aktivit	Aktivity	Vztahová veličina	Maloob.	Výrobní firmy	Hobby.	celkem
Obchodní jednání	Vyhledávání a vyhodnocení dat	Počet hodin práce	10	230	30	900
	Plánování obchodních schůzek	Počet hodin práce	15	150	20	600
	Tvorba obchodních dokumentů	Počet dokumentů	5	27	3	279
	Cestování, ubytování	Počet návštěv	3	9	6	113
	Jednání	počet jednání	2	17	7	192
	Vyhodnocení a tvorba nabídky	počet nabídek	10	39	7	248
Prezentace a školení	Zajištění inf. a příp. materiálů	počet hodin práce	0	30	50	900
	Cestování, ubytování	počet cest	0	0	9	151
	Prezentace	Počet akcí	0	0	9	151
	Administrativní práce	Počet hodin práce	0	20	40	600
Vyhodnocení spolupráce	Sběr a vyhodnocení dat	Počet hodin práce	0	300	150	2100
	Komunikace se zákazníkem	Počet hodin práce	0	85	70	600
	Návrh opatření	Počet hodin práce	0	250	120	1800
	Cestování, ubytování	Počet cest	0	21	3	75
	Jednání	Počet jednání	0	24	7	90
Obsluha zákazníka	Zpracování a tvorba nabídky	Počet nabídek	26	191	4	819
	Komunikace se zákazníkem	Počet hodin práce	5	80	20	600
	Příjem a zpracování objednávky	Počet objednávek	366	524	40	6929
	Balení a expedice zboží	Počet zásilek	307	440	37	5820
Podpora zákazníka	Zajištění potřebných materiálů	Počet hodin práce	0	30	150	900
	Vystavení prod. v místě prodeje	Počet vystavení	0	0	29	289
	Reklama produktu	Poměr využití reklamy	0,05	0	0,25	1
	Veletrhy a prezentační akce	Počet veletržních akcí	0	0	0	4
	Školení na prodejních místech	Počet školení	10	91	12	911
	Cestování, ubytování	Počet cest	5	39	9	414
Certifikace produktů, reklamace	Příprava certifikace	Počet hodin práce	50	300	150	1200
	Certifikace a tvorba dokumentů	Poměr využití certifikací	0,05	0,2	0,1	1
	Reklamace produktu	Počet reklamací	3	11	3	167
Nákup, údržba produktového portfolia a logistika	Poptávka materiálu	Počet poptávek	12	129	4	551
	Vyhodnocení nabídek	Počet hodin práce	5	350	10	500
	Objednání materiálu	Počet objednávek	35	93	42	1113
	Jednání	Počet hodin práce	10	210	50	400
	Analýza skladových položek	Počet hodin práce	50	100	50	400
	Tvorba cen	Počet hodin práce	30	200	100	800
	Správa produktů v IS	Počet hodin práce	50	500	200	1700
	Zajištění dopravy	Počet doprav	2	170	10	396
	Zajištění dokumentace	Počet hodin práce	10	320	100	1000

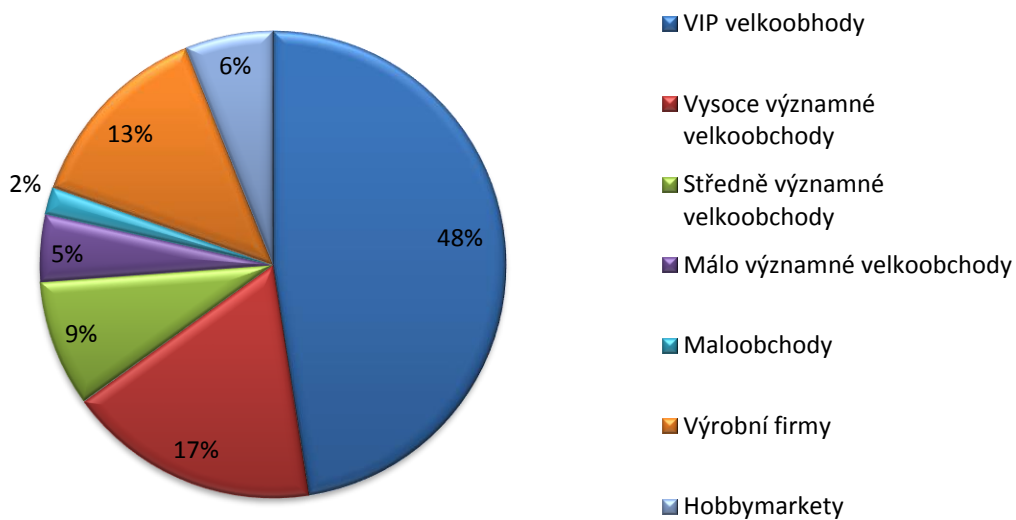
Po tomto rozdělení lze již jednoduše přiřadit i peněžní částky, které spotřebovávají. Na tomto základě byla zpracována tabulka vyjadřující celkovou spotřebu nepřímých nákladů na jednotlivé nákladové objekty.

**Tabulka 18 - nepřímé náklady na kategorie zákazníků pro rok 2015 (zdroj: vlastní)**

Kategorie zákazníků	Nepřímé náklady
VIP velkoobchody	22 976 218 Kč
Vysoce významné velkoobchody	8 460 934 Kč
Středně významné velkoobchody	4 256 072 Kč
Málo významné velkoobchody	2 244 873 Kč
Maloobchody	928 918 Kč
Výrobní firmy	6 525 244 Kč
Hobbymarkety	2 944 502 Kč
Celkem	48 336 761 Kč

Tento poměr bude dále vyobrazen také ve výsečovém grafu.

## Nepřímé náklady



**Graf 6 - poměr nepřímých nákladů na kategorie zákazníků pro rok 2015 (zdroj: vlastní)**

Z grafu i tabulky lze vidět, že nejvíce nepřímých nákladů je spotřebováno největšími zákazníky firmy, jedná o tzv. VIP zákazníky. Jejich poměr spotřebovaných nepřímých nákladů tvoří asi 48 %, tedy téměř polovinu. Jelikož se těmto firmám věnuje nejvyšší pozornost, jak při vyhodnocování, při plánování dalšího rozvoje, tak při podpoře prodáváného sortimentu, je tato výše v celku pochopitelná. Druhou největší skupinou jsou vysoce významné velkoobchody. I tato sféra zákazníků spotřebovuje velkou část nepřímých nákladů, a to cca 17%. Tyto vysoce významné velkoobchody mají podobnou strukturu spotřeby jednotlivých aktivit jako VIP zákazníci, avšak v menší celkové míře. Třetí největší skupinou jsou Výrobní firmy s 13% spotřeby nepřímých nákladů. Výrobní firmy spotřebovávají nejvíce aktivit spojených s certifikací, poptávkou materiálu a také údržbou produktů. Naopak skupina s nejnižší spotřebou nepřímých nákladů, a to asi 2%, jsou maloobchody. Nízké procento spotřeby je dáno především tím, že množství objednávek je velice nízko a ve většině případů se jedná o standardizované zboží.

## 12. Analýza rentability zákazníků

Na základě zpracování této metody bude nyní provedena analýza rentability zákazníků, kde díky rozpočtu nepřímých nákladů dokážeme dostat velice přesné výsledky. Analýza spočívá ve srovnání nákladů a výnosů jednotlivých skupin zákazníků. V analytické části byla provedena identifikace tržeb na jednotlivé skupiny zákazníků. Nyní bude nutné přiřadit přímé náklady a metodou spočítané nepřímé náklady jednotlivých nákladových objektů. V poslední řadě poté určit zisk a rentabilitu rozděleným kategoriím zákazníků.

### 12.1. Celkové náklady

V následující tabulce jsou zobrazeny přímé i nepřímé náklady nákladových objektů.

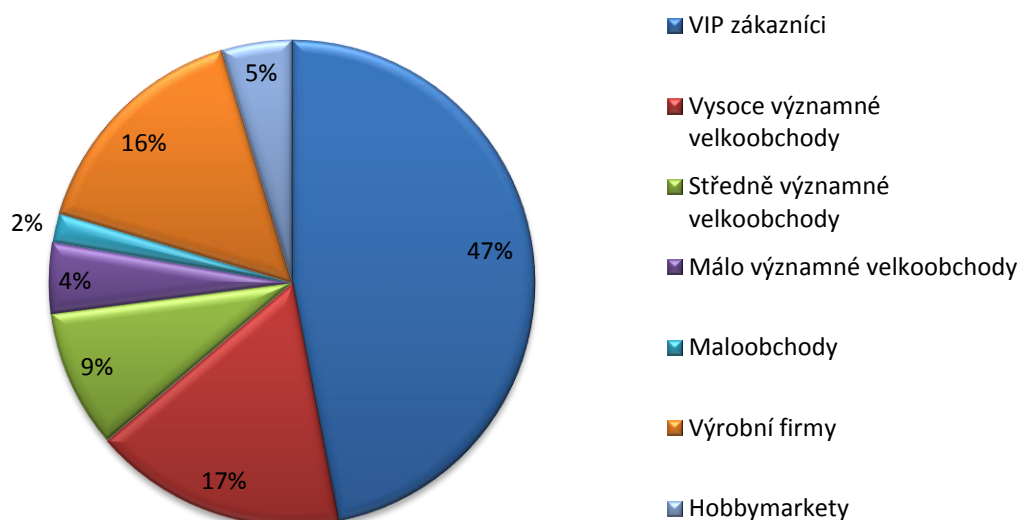
Tabulka 19 - celkové náklady na jednotlivé kategorie zákazníků pro rok 2015 (zdroj: vlastní)

Kategorie zákazníků	Přímé náklady	Nepřímé náklady	Celkem
VIP zákazníci	29 510 488 Kč	22 976 218 Kč	52 486 705 Kč
Vysoce významné velkoobchody	10 322 391 Kč	8 460 934 Kč	18 783 325 Kč
Středně významné velkoobchody	6 040 196 Kč	4 256 072 Kč	10 296 267 Kč
Málo významné velkoobchody	2 980 509 Kč	2 244 873 Kč	5 225 382 Kč
Maloobchody	1 244 503 Kč	928 918 Kč	2 173 421 Kč
Výrobní firmy	11 015 114 Kč	6 525 244 Kč	17 540 358 Kč
Hobbymarkety	2 310 918 Kč	2 944 502 Kč	5 255 420 Kč
Celkem	63 424 119 Kč	48 336 761 Kč	111 760 879 Kč

Největší část přímých nákladů tvoří náklady na nákup prodávaného zboží či jeho dopravu. I proto poté není obtížné tyto náklady přiřadit k jednotlivým kategoriím zákazníků. Data k tomuto přiřazení byly získány z informačního systému společnosti. Největší část těchto nákladů spotřebuje skupina VIP velkoobchodů, jelikož se stará o největší odtah výrobků z firmy k daným zákazníkům. Další velkou skupinou přímých nákladů jsou výrobní firmy a vysoce významné velkoobchody. I zde jsou to především náklady na nákup výrobků za účelem dalšího prodeje.

Nepřímé náklady byly spočítány metodou Activity-Based Costing a dle jednotlivých aktivit přiřazené k nákladovým objektům.

## Celkové náklady



Graf 7 - poměr celkových nákladů na kategorie zákazníků pro rok 2015 (zdroj: vlastní)

Tento graf ukazuje poměr celkových nákladů spotřebovaných zákazníky firmy. Téměř polovinu veškerých nákladů spotřebuje skupina VIP zákazníků. Dalšími většími skupinami jsou vysoce významné velkoobchody a výrobní firmy, kde je jejich podíl na celkových nákladech 17, respektive 16 %.

### 12.2. Zisk a rentabilita

Nyní porovnáme celkové náklady s tržbami daných zákazníků, abychom následně mohli zjistit jejich rentabilitu. Tržby těchto skupin zákazníků jsme získali z informačního systému vedeného ve zkoumané firmě. V následující tabulce jsou získané hodnoty porovnány.



**Tabulka 20 - zisk a rentabilita kategorií zákazníků pro rok 2015 (zdroj: vlastní)**

Kategorie zákazníků	Tržby	Celkové náklady	Zisk	Rentabilita
VIP zákazníci	58 229 180 Kč	52 486 705 Kč	5 742 474 Kč	9,9%
Vysoce významné velkoobchody	21 427 648 Kč	18 783 325 Kč	2 644 323 Kč	12,3%
Středně významné velkoobchody	10 840 141 Kč	10 296 267 Kč	543 874 Kč	5,0%
Málo významné velkoobchody	5 731 138 Kč	5 225 382 Kč	505 755 Kč	8,8%
Maloobchody	2 686 065 Kč	2 173 421 Kč	512 644 Kč	19,1%
Výrobní firmy	18 614 217 Kč	17 540 358 Kč	1 073 859 Kč	5,8%
Hobbymarkety	3 863 033 Kč	5 255 420 Kč	-1 392 387 Kč	-36,0%
Celkem	121 391 421 Kč	111 760 879 Kč	9 630 542 Kč	7,9%

Analýzou bylo zjištěno, že jako nejvíce zisková kategorie zákazníků jsou maloobchody, ty dosahují rentability 19,1 %. I když je tato hodnota ze všech kategorií nejvyšší, je její nominální zisk jeden z nejnižších v porovnání s ostatními kategoriemi. Dalšími vysokými hodnotami jsou výsledky rentability VIP zákazníků a vysoce významných velkoobchodů. Jejich výsledky se pohybují okolo 10 – 12% a ukazují, že firma správně hospodaří s těmito druhy zákazníků. Zde jsou výsledky velice důležité, jelikož obrat těchto dvou kategorií zákazníků tvoří většinu z celkového obratu společnosti. Jako nejhorší výsledek je výsledek rentability či zisku hobbymarketů. Ten se právě po vyjádření a přiřazení nepřímých nákladů dostává do záporných hodnot a ukazuje nám špatné hospodaření s touto kategorií zákazníků. Ostatní výsledky se pohybují v hodnotách od 5% do 9%.

### **13. Zhodnocení návrhové části**

V této části práce byly pomocí metody Activity-Based Costing analyzovány nepřímé náklady společnosti AZ-Pokorný Trade s.r.o. a následně byly přiřazeny k jednotlivým nákladovým objektům pro zjištění jejich skutečné rentability.

V první řadě byla v této moderní kalkulační metodě provedena úprava vstupních dat, na základě které byly z celé metody vypuštěny náklady, které by mohli výsledek celé metody zkreslit. Dále bylo nutné identifikovat aktivity pro přiřazování nepřímých nákladů. Jako další krok byl proveden rozpočet nepřímých nákladů a jejich přiřazení k daným aktivitám. Ve čtvrtém bodě se stanovily počty výkonu na jednotlivé aktivity. Ty byly poté v posledním bodu tvorby přiřazeny ke stanoveným nákladovým objektům, v tomto případě se jednalo o kategorie zákazníků, aby bylo možné jim identifikovat nepřímé náklady, které spotřebovaly.

V dalším bodě práce byla na základě tržeb jednotlivých kategorií zákazníků, přímých nákladů a v poslední řadě i identifikovaných nepřímých nákladů, analyzována jejich rentabilita a zisk.

Z dosažených výsledků se mezi nejvíce znepokojující řadí výsledek rentability Hobbymarktů. Tento výsledek je způsoben především velkým množstvím provedených vystavení v místě prodeje a nutností pravidelných školení pracovníků této kategorie zákazníků a s tím samozřejmě spojená nutnost cestování. Dalším horším výsledkem se dá prohlásit výsledek rentability středně významných velkoobchodů. Jejich rentabilita dosahuje pouze hodnoty 5%. Jako kladné hodnotím výsledky dvou největších kategorií zákazníků, a to VIP velkoobchodů a vysoce významných velkoobchodů. Jejich hodnoty se pohybují kolem 10 a více procent. Avšak vzhledem k obratu tvořených těmito kategoriemi zákazníků, by úspora v nepřímých nákladech, vlivem snížení počtu spotřeby jednotlivých aktivit, přinesla firmě větší poměr zisku.

## 14. Doporučení pro společnost

Tento projekt byl zpracován na základě dodaných podkladů společnosti AZ-Pokorný trade s.r.o. a vyplynuly z něj výše dosažené výsledky hospodaření s jednotlivými zákazníky. Díky tomuto projektu firma získala přesnější informace o struktuře nepřímých nákladů.

Metodou Activity-Based Costing bylo dosaženo stanovení přesných nákladů na jednotlivé aktivity vykonávaných v podniku. Tyto aktivity byly poté přiřazeny jednotlivým nákladovým objektům a byly tak zjištěny nepřímé náklady, které každá kategorie spotřebovává.

Jako významné hodnotím srovnání ziskovosti jednotlivých kategorií zákazníků. Firma samozřejmě má představu o tržbách, kterou jí tito zákazníci tvoří a o přímých nákladech spojených s těmito tržbami. Díky metodě Activity-Based costing firma také dokáže každé kategorii přiřadit nepřímé náklady dle spotřeby aktivity, které daná kategorie přesně spotřebovala. Na základě těchto výsledků poté může firma stanovit, jak je pro ni daný zákazník výhodný či nevýhodný a také hledat cestu, jak nepřímé náklady snížit. Mezi další výhody této metody můžeme řadit jejich informační charakter. Jednotlivé kroky mohou sloužit jako podklady pro další analýzy či jiná rozhodnutí o firemních procesech. Na základě těchto skutečností bych firmě doporučil dále využívat a rozvíjet metodu Activity-Based Costing.

Z dosažených výsledků bych firmě doporučil se primárně zaměřit na optimalizaci zákazníků z řad hobbymarketů, jelikož jejich dosažené výsledky jsou v záporných hodnotách. Úplné zrušení obsluhy této kategorie zákazníků by nebyl dobrý nápad, protože její výsledky jistě přispívají na úhradu fixních nákladů, i proto by mělo být v zájmu společnosti spíše dostat zákazníky do kladných výsledků. Možností, jak toho dosáhnout, je několik, například vyjednáváním jiné cenové hladiny, či naopak snížením nákladů, a to jak přímých, tak především nepřímých. Zjistit, zda spotřeba této kategorie na danou aktivitu je adekvátní, či zda je možnost ji snižovat.

Ostatní kategorie zákazníků již dosahují relativně dobrých výsledků, avšak i zde je možnost zvážit využití jednotlivých aktivit a snažit se o optimalizaci procesů a díky tomu dosahovat větší rentability.

U hobbymarketů bych doporučil zvážit, zda je nutné investovat v takové míře a počtu do vystavení v jednotlivých prodejnách. Zajisté existují možnosti, kdy vystavení splní stejný účel, ale hodnota spotřebovaných nákladů bude nižší. Dále by bylo dobré zvážit náklady na školení v místě prodeje a tím spojeného cestování. Místo školení malého počtu zaměstnanců na každé prodejně by bylo dobré pokusit se zorganizovat pravidelná školení, na které se dostaví zaměstnanci z několika prodejen. Další možností je navrhnout hobbymarketům školení jejich zaměstnanců v sídle firmy. Toto by mělo zajisté i pozitivní vliv na efektivitu daného školení. Těmito změnami by firma snížila nepřímé náklady spotřebované touto kategorií zákazníků.

Výrobní firmy, obsluhované touto společností, mají největší poměr spotřeby v kategorii aktivit spojené s nákupem materiálu, certifikací a údržbou produktového portfolia. Tyto náklady však firma bude jen velmi těžko snižovat, jelikož k těmto speciálním nestandardním výrobkům patří. Avšak bych v této situaci doporučil pokusit se zvýšit cenovou hladinu výrobků, které jsou těmto zákazníkům prodávány, právě z důvodu jejich spotřeby nepřímých nákladů.

Jako další možnost na snížení nákladů navrhuji aplikaci automatického zpracování objednávek u VIP velkoobchodů a vysoce významných velkoobchodů. Jelikož tyto dvě skupiny tvoří cca 70% počtu veškerých přijatých objednávek, bylo by jejich zautomatizování možností jak ušetřit náklady podniku vzhledem k počtu zaměstnanců, které tuto aktivitu zpracovávají. Firma tento druh zpracování objednávek již u některých zákazníků využívá, jednalo by se tedy o její rozšíření.

Díky analýze jednotlivých aktivit, které dané kategorie spotřebovávají, lze dále zkoumat velké množství možností na úsporu v nepřímých nákladech podniku, a tím zvyšovat její rentabilitu.

## **Závěr**

Cílem této diplomové práce bylo analyzovat náklady společnosti za pomoci metody Activity-Based Costing ve vybrané společnosti. Šlo také o představení moderní metody řízení nákladů, která umožňuje ke zvoleným aktivitám přiřadit nepřímé náklady a tyto aktivity poté přiřadit ke zvoleným nákladovým objektům. V tomto případě byly za nákladové objekty zvoleny kategorie zákazníků.

V první fázi práce byla popsána teoretická východiska pro zpracování praktické části práce. Bylo zde uvedeno, z jakých zdrojů se v takových analýzách vychází, dále byly popsány možnosti řízení a členění podnikových nákladů. Část této fáze práce byla také věnována podkladům pro finanční analýzu podniku, aby bylo možné získat představu o jejím hospodaření. Zbývající kapitoly teoretické části práce se již zaměřily na metody kalkulací, a zejména na jejich modernější přístupy, a tedy metodu Activity-Based Costing. Metoda byla nejprve představena a byly zmíněny její výhody oproti ostatním kalkulačním metodám. Dále byl popsán proces tvorby, nebo-li definování jednotlivých etap, a možnosti jejího využití.

Praktická část práce byla zaměřena na část analytickou a na část zaměřenou na metodu Activity-Based Costing. V analytické části práce jsem představil zkoumanou firmu AZ-Pokorný Trade s.r.o.. Byly zde uvedeny základní informace o firmě, její organizační struktura, výrobkové portfolio, ale i struktura zákazníků. Zde bylo také dosaženo jednoho z dílčích cílů, a to analýzy vnějšího a vnitřního prostředí zkoumané firmy. Tato část práce byla také zaměřena na zhodnocení finanční situace firmy za pomoci ekonomických ukazatelů. V závěru byly také analyzovány veškeré náklady podniku z různých hledisek členění. Tato analýza poté volně přešla k poslední části práce.

Touto částí je samotný projekt zpracování metody Activity-Based Costing, ke kterému byly stanoveny podklady v teoretické části práce. V jednotlivých fázích bylo postupně dosahováno dílčích výsledků, až v poslední fázi tvorby byly jednotlivým nákladovým objektům přiřazeny nepřímé náklady. Na základě dosažených hodnot poté byla provedena rentabilita jednotlivých kategorií zákazníků. V závěru praktické části byly ještě formulovány doporučení plynoucí z této diplomové práce.

## Seznam použitých zdrojů

FIBÍROVÁ, J., L. ŠOLJAKOVÁ a J. WAGNER, 2004. *Nákladové účetnictví*. 3. přepracované vydání. Praha: Oeconomica, ISBN 80-245-074-63.

HRADECKÝ, M., J. LANČA a L. ŠIŠKA, 2008. *Manažerské účetnictví*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-2471-3.

KALOUDA, F., 2016. *Finanční analýza a řízení podniku*. 2. rozšířené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk. ISBN 978-80-7380-591-3.

KEŘKOVSKÝ, M., 2004. *Ekonomie pro strategické řízení. Teorie pro praxi*. Praha: C. H. Beck. ISBN 80-7179-885-1.

KISLINGEROVÁ, E., 2001. *Oceňování podniku*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck. ISBN 80-7179-529-1.

KNÁPKOVÁ, A., D. PAVELKOVÁ a K. ŠTEKER, 2013. *Finanční analýza. Komplexní průvodce s příklady*. 2. rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-4456-8.

MÁČE, M., 2013. *Účetnictví a finanční řízení*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-4574-9.

PETŘÍK, T., 2007. *Procesní a hodnotové řízení firem a organizací : nákladová technika a komplexní manažerská metoda ABC/ABM*. Praha : Linde Praha. ISBN 978-80-7201-648-8.

PETŘÍK, T., 2009. *Ekonomické a finanční řízení firmy: manažerské účetnictví v praxi*. 2. výrazně rozšířené a aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-3024-0.

POPESKO, B. a Š. PAPADAKI, 2016. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-5773-5.

REŽŇÁKOVÁ, M. a kol., 2010. *Řízení platební schopnosti podniku*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-3441-5.

RŮČKOVÁ, P. A M. ROUBÍČKOVÁ, 2012. *Finanční management*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-4047-8.

RŮČKOVÁ, P., 2015. *Finanční analýza. Metody, ukazatele, využití v praxi*. 5. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-5534-2.

SYNEK, M. a kol, 2011. *Manažerská ekonomika*. 5. vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-3494-1.

VOCHOZKA, M., P. MULAČ a kol., 2012. *Podniková ekonomika*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-4372-1.

## **Ostatní zdroje**

INTERNÍ DOKUMENTY společnosti Flexira s.r.o.

## Seznam tabulek

Tabulka 1 - příklad ocenění aktivit (zdroj: vlastní).....	42
Tabulka 2 - ukazatele zadluženosti v letech 2013 - 2015 (zdroj: vlastní).....	56
Tabulka 3 - ukazatele likvidity v letech 2013 - 2015 (zdroj: vlastní) .....	56
Tabulka 4 - ukazatele aktivity v letech 2013 - 2015 (zdroj: vlastní).....	56
Tabulka 5 - ukazatele rentability v letech 2013 - 2015 (zdroj: vlastní) .....	57
Tabulka 6 - ukazatel čistého pracovního kapitálu v letech 2013 - 2015 (zdroj: vlastní).....	57
Tabulka 7 - druhové členění nákladů pro rok 2015 (zdroj: vlastní).....	59
Tabulka 8 - kalkulační členění nákladů pro rok 2015 (zdroj: vlastní) .....	61
Tabulka 9 - přímé náklady pro rok 2015 (zdroj: vlastní) .....	62
Tabulka 10 - nepřímé náklady pro rok 2015 (zdroj: vlastní) .....	63
Tabulka 11 - úprava účetních dat pro rok 2015 (zdroj: vlastní).....	65
Tabulka 12 - ocenění aktivit 1/2 pro rok 2015 (zdroj: vlastní) .....	70
Tabulka 13 - ocenění aktivit 2/2 pro rok 2015 (zdroj: vlastní) .....	71
Tabulka 14 - souhrn ocenění aktivit dle kategorií pro rok 2015 (zdroj: vlastní).....	72
Tabulka 15 - stanové nákladů na jednotku výkonu pro rok 2015 (zdroj: vlastní).....	73
Tabulka 16 - přiřazení výkonů k nákladovým objektům 1/2 pro rok 2015 (zdroj: vlastní) .....	75
Tabulka 17 - přiřazení výkonů k nákladovým objektům 2/2 pro rok 2015 (zdroj: vlastní) .....	76
Tabulka 18 - nepřímé náklady na kategorie zákazníků pro rok 2015 (zdroj: vlastní).....	77
Tabulka 19 - celkové náklady na jednotlivé kategorie zákazníků pro rok 2015 (zdroj: vlastní) .	79
Tabulka 20 - zisk a rentabilita kategorií zákazníků pro rok 2015 (zdroj: vlastní) .....	81



## Seznam grafů

Graf 1 - vývoj celkových nákladů (zdroj: vlastní dle (Popesko, Papadaki, 2016)).....	37
Graf 2 - vývoj tržeb jednotlivých zemí v tis. Kč (zdroj: vlastní) .....	54
Graf 3 - vývoj tržeb jednotlivých kategorií zákazníků v tis. Kč (zdroj: vlastní).....	55
Graf 4 - druhové členění nákladů (zdroj: vlastní) .....	60
Graf 5 - kalkulační členění nákladů (zdroj: vlastní).....	61
Graf 6 - poměr nepřímých nákladů na kategorie zákazníků pro rok 2015 (zdroj: vlastní) .....	77
Graf 7 - poměr celkových nákladů na kategorie zákazníků pro rok 2015 (zdroj: vlastní).....	80

## **Seznam obrázků**

Obrázek 1 - organizační struktura (zdroj: vlastní) .....	47
--	----

## Seznam příloh

Příloha 1- výkaz zisku a ztráty 2013 .....	I
Příloha 2 - rozvaha 2013 .....	III
Příloha 3 - výkaz zisku a ztráty 2014 .....	V
Příloha 4 - rozvaha 2014 .....	VII
Příloha 5 - výkaz zisku a ztráty 2015 .....	IX
Příloha 6 - rozvaha 2015 .....	XI
Příloha 7 - nákladové účty 2015.....	XIII

# Přílohy

## Příloha 1- výkaz zisku a ztráty 2013

Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

### VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky  
**AZ - Pokorný Trade, s.r.o.**

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání liší-li se od bydliště  
**Čermákovice 20**

Tulešice

67173

Česká republika

Finanční úřad pro Jihočeský kraj

Územní pracoviště v Mělnickém Kruševě

Podpis osobní dne: **30-06-2014**

Číslo přílohy: (00)

ke dni **31.12.2013**  
(v celých tisících Kč)

IC

**29368413**

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	116 042	112 300
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	72 887	78 501
+	Obchodní marže	03	43 155	33 799
II.	Výkony	04	3 637	3 015
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	3 637	3 015
B.	Výkonová spotřeba	08	15 744	9 603
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	1 556	991
B. 2.	Služby	10	14 188	8 612
+	Přidaná hodnota	11	31 048	27 211
C.	Osobní náklady	12	20 816	15 684
C. 1.	Mzdové náklady	13	15 954	12 028
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	442	129
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	4 269	3 407
C. 4.	Sociální náklady	16	151	120
D.	Daně a poplatky	17	200	108
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	1 290	818
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	19	2	
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	2	
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	22		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních ná	25	-263	485
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	34	9
H.	Ostatní provozní náklady	27	949	199
*	Provozní výsledek hospodaření	30	8 092	9 926
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	33		
X.	Výnosové úroky	42	183	22
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	3 948	293
O.	Ostatní finanční náklady	45	327	423
*	Finanční výsledek hospodaření	48	3 804	-108
Q.	Daň z příjmu za běžnou činnost	49	2 301	1 766
Q. 1.	- splatná	50	2 207	1 518

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
2.	- odložená	51	94	248
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	52	9 595	8 052
XIII.	Mimořádné výnosy	53		219
R.	Mimořádné náklady	54		1
S.	Daň z příjmu z mimořádné činnosti	55		34
S. 1.	- splatná	56		34
*	Mimořádný výsledek hospodaření	58		184
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	60	9 595	8 236
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	61	11 896	10 036

Pozn:

Sestaveno dne:	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam ředitele společnosti, která je účetní jednotkou <b>AZ POKORNÝ</b> AZ - Pokorný Trade, s.r.o. Cermákovice 20, 671 73 Jdešice, CZ IČ: 29368413, DIČ: CZ29368413 (tel.: +420 515 355 111, www.az-pokorny.cz)
Právní forma účetní jednotky s.r.o.	Předmět podnikání zprostředkování, velkoobchod

**Příloha 2 - rozvaha 2013**

ROZVAHA v plném rozsahu		Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky <b>AZ - Pokorný Trade, s.r.o.</b>				
Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.		Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání liší-li se od bydliště				
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <div> <p>Finanční úřad pro Středočeský kraj</p> <p>Uzemní pracoviště v Středočeském území</p> <p>Podání osobně dne: <b>30-06-2014</b></p> <p>Č.j.: <b>02</b></p> <p>Lísty: <b>Přílohy (02)</b></p> </div> <div> <p>ke dni ..... <b>31.12.2013</b></p> <p>(v celých tisících Kč)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 150px; text-align: center;"> <p>IČ</p> <p><b>29368413</b></p> </div> </div> </div>		<p><b>Čermákovice 20</b></p> <p><b>Tulešice</b></p> <p><b>67173</b></p> <p><b>Česká republika</b></p>				
Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Bázné účetní období			Min. úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>001</b>	<b>77 193</b>	<b>-7 571</b>	<b>69 622</b>	<b>54 425</b>
<b>B.</b>	<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>003</b>	<b>30 681</b>	<b>-7 007</b>	<b>23 674</b>	<b>4 323</b>
<b>B. I.</b>	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>004</b>	<b>1 969</b>	<b>-953</b>	<b>1 016</b>	<b>1 041</b>
<b>3.</b>	<b>Software</b>	<b>007</b>	<b>988</b>	<b>-953</b>	<b>35</b>	<b>60</b>
<b>7.</b>	<b>Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>011</b>	<b>981</b>		<b>981</b>	<b>981</b>
<b>B. II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>013</b>	<b>11 048</b>	<b>-6 054</b>	<b>4 994</b>	<b>3 282</b>
<b>3.</b>	<b>Samostatné movité věci a soubory movitých věcí</b>	<b>016</b>	<b>9 976</b>	<b>-5 862</b>	<b>4 114</b>	<b>2 899</b>
<b>7.</b>	<b>Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>020</b>	<b>48</b>		<b>48</b>	
<b>8.</b>	<b>Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>021</b>	<b>545</b>		<b>545</b>	
<b>9.</b>	<b>Oceňovací rozdíl k nabytému majetku</b>	<b>022</b>	<b>479</b>	<b>-192</b>	<b>287</b>	<b>383</b>
<b>B. III.</b>	<b>Dlouhodobý finanční majetek</b>	<b>023</b>	<b>17 664</b>		<b>17 664</b>	
<b>B. III. 1.</b>	<b>Podíly v ovládaných a řízených jednotkách</b>	<b>024</b>	<b>3 951</b>		<b>3 951</b>	
<b>4.</b>	<b>Půjčky a úvěry - ovládalci a řídicí osoba, podstatný vliv</b>	<b>027</b>	<b>13 713</b>		<b>13 713</b>	
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva</b>	<b>031</b>	<b>45 034</b>	<b>-564</b>	<b>44 470</b>	<b>49 838</b>
<b>C. I.</b>	<b>Zásoby</b>	<b>032</b>	<b>3 579</b>	<b>-184</b>	<b>3 395</b>	<b>2 323</b>
<b>5.</b>	<b>Zboží</b>	<b>037</b>	<b>3 579</b>	<b>-184</b>	<b>3 395</b>	<b>2 323</b>
<b>C. II.</b>	<b>Dlouhodobé pohledávky</b>	<b>039</b>				
<b>C. III.</b>	<b>Krátkodobé pohledávky</b>	<b>048</b>	<b>10 020</b>	<b>-380</b>	<b>9 640</b>	<b>14 631</b>
<b>C. III. 1.</b>	<b>Pohledávky z obchodních vztahů</b>	<b>049</b>	<b>9 643</b>	<b>-380</b>	<b>9 263</b>	<b>14 610</b>
<b>6.</b>	<b>Stát - daňové pohledávky</b>	<b>054</b>	<b>314</b>		<b>314</b>	<b>20</b>
<b>7.</b>	<b>Krátkodobé poskytnuté zálohy</b>	<b>055</b>	<b>63</b>		<b>63</b>	<b>1</b>
<b>C. IV.</b>	<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	<b>058</b>	<b>31 435</b>		<b>31 435</b>	<b>32 884</b>
<b>C. IV. 1.</b>	<b>Peníze</b>	<b>059</b>	<b>495</b>		<b>495</b>	<b>512</b>
<b>2.</b>	<b>Účty v bankách</b>	<b>060</b>	<b>30 940</b>		<b>30 940</b>	<b>32 372</b>
<b>D. I.</b>	<b>Časové rozlišení</b>	<b>063</b>	<b>1 478</b>		<b>1 478</b>	<b>264</b>
<b>D. I. 1.</b>	<b>Náklady příštích období</b>	<b>064</b>	<b>1 421</b>		<b>1 421</b>	<b>264</b>
<b>3.</b>	<b>Příjmy příštích období</b>	<b>066</b>	<b>57</b>		<b>57</b>	



Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Stav v běžném účetním období 5	Stav v minulém účetním období 6
	PASIVA CELKEM	067	69 622	54 425
A.	Vlastní kapitál	068	36 298	26 453
A. I.	Základní kapitál	069	200	200
A. I. 1.	Základní kapitál	070	200	200
A. II.	Kapitálové fondy	073	729	479
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	250	
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077	479	479
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	078	20	20
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	079	20	20
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	081	25 754	17 518
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	082	25 754	17 518
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	084	9 595	8 236
B.	Cizí zdroje	085	32 537	27 773
B. I.	Rezervy	086	209	324
4.	Ostatní rezervy	090	209	324
B. II.	Dlouhodobé závazky	091	343	248
10.	Odložený daňový závazek	101	343	248
B. III.	Krátkodobé závazky	102	31 985	27 201
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103	15 579	9 752
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106	110	130
5.	Závazky k zaměstnancům	107	2 131	718
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	699	456
7.	Stát - daňové závazky a dotace	109	2 028	1 717
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110	190	53
10.	Dohadné účty pasivní	112	11 248	5 784
11.	Jiné závazky	113		8 591
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	114		
C. I.	Časové rozlišení	118	787	199
C. I. 1.	Výdaje příštích období	119	787	199

**Příloha 3 - výkaz zisku a ztráty 2014**

Minimální závazný výčet informací  
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb

**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY**  
v plném rozsahu

ke dni ..... **31.12.2014** .....  
(v celých tisících Kč)

IČ
<b>29368413</b>

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky  
**AZ - Pokorný Trade, s.r.o.**

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

**Čermákovice 20**

**Tulešice**

**67173**

**Česká republika**

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	<b>112 280</b>	<b>116 042</b>
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	<b>62 610</b>	<b>72 887</b>
+	Obchodní marže	03	<b>49 670</b>	<b>43 155</b>
II.	Výkony	04	<b>3 922</b>	<b>3 637</b>
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	<b>3 922</b>	<b>3 637</b>
B.	Výkonová spotřeba	08	<b>22 070</b>	<b>15 744</b>
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	<b>2 436</b>	<b>1 556</b>
B. 2.	Služby	10	<b>19 634</b>	<b>14 188</b>
+	Přidaná hodnota	11	<b>31 522</b>	<b>31 048</b>
C.	Osobní náklady	12	<b>22 840</b>	<b>20 816</b>
C. 1.	Mzdové náklady	13	<b>17 327</b>	<b>15 954</b>
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	<b>471</b>	<b>442</b>
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	<b>4 904</b>	<b>4 269</b>
C. 4.	Sociální náklady	16	<b>138</b>	<b>151</b>
D.	Daně a poplatky	17	<b>172</b>	<b>200</b>
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	<b>1 597</b>	<b>1 290</b>
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	19	<b>1 022</b>	<b>2</b>
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	<b>1 021</b>	<b>2</b>
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	<b>1</b>	
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	22	<b>1 293</b>	
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	<b>1 293</b>	
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních ná	25	<b>185</b>	<b>-263</b>
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	<b>20</b>	<b>34</b>
H.	Ostatní provozní náklady	27	<b>1 489</b>	<b>949</b>
*	Provozní výsledek hospodaření	30	<b>4 988</b>	<b>8 092</b>
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	33		
X.	Výnosové úroky	42	<b>932</b>	<b>183</b>
N.	Nákladové úroky	43	<b>28</b>	
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	<b>516</b>	<b>3 948</b>
O.	Ostatní finanční náklady	45	<b>197</b>	<b>327</b>


IČ: 24129275, auditorské oprávnění č. 522

Intem Consult 2003 - 2010



Označení a	T E X T b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
*	Finanční výsledek hospodaření	48	1 223	3 804
Q.	Daň z příjmu za běžnou činnost	49	998	2 301
Q. 1.	- splatná	50	1 194	2 207
2.	- odložená	51	-196	94
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	52	5 213	9 595
XIII.	Mimořádné výnosy	53	168	
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmu z mimořádné činnosti	55	32	
S. 1.	- splatná	56	32	
*	Mimořádný výsledek hospodářství	58	136	
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	60	5 349	9 595
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	61	6 379	11 896

Pozn:

Sestaveno dne:  21.5.2015	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou  AZ - Pokorný Trade, s.r.o. Cermákova 20, 671 73/Blatná, ČR IČ: 25368413, DIČ: CZ25368413 tel: 515 300 111, www.az-pokorny.cz
Právní forma účetní jednotky s.r.o.	Předmět podnikání zprostředkování, velkoobchod

IDENTIFIKACE AUDITORA  
LTA Audit s.r.o.  
Anglická 140/20  
120 00 Praha 2  
IČ: 24129275, auditorské oprávnění č. 522

**Příloha 4 - rozvaha 2014**

Minimální závazný výčet informací  
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

# **ROZVAHA** v plném rozsahu

ke dni **31.12.2014**  
(v celých tisících Kč)

IČ
<b>29368413</b>

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky  
**AZ - Pokorný Trade, s.r.o.**

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

**Čermákovice 20**

**Tulešice**

**67173**

**Česká republika**

Označení a	T E X T b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Min. úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>001</b>	<b>82 382</b>	<b>-7 590</b>	<b>74 792</b>	<b>69 622</b>
<b>B.</b>	Dlouhodobý majetek	<b>003</b>	<b>45 163</b>	<b>-6 941</b>	<b>38 222</b>	<b>23 674</b>
<b>B. I.</b>	Dlouhodobý nehmotný majetek	<b>004</b>	<b>2 452</b>	<b>-1 046</b>	<b>1 406</b>	<b>1 016</b>
3.	Software	007	1 471	-1 046	425	35
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	981		981	981
<b>B. II.</b>	Dlouhodobý hmotný majetek	<b>013</b>	<b>21 221</b>	<b>-5 895</b>	<b>15 326</b>	<b>4 994</b>
<b>B. II. 1.</b>	Pozemky	<b>014</b>	<b>8 779</b>		<b>8 779</b>	
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	11 605	-5 607	5 998	4 114
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	358		358	48
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				545
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	479	-288	191	287
<b>B. III.</b>	Dlouhodobý finanční majetek	<b>023</b>	<b>21 490</b>		<b>21 490</b>	<b>17 664</b>
<b>B. III. 1.</b>	Podíly v ovládaných a řízených jednotkách	<b>024</b>	<b>3 976</b>		<b>3 976</b>	<b>3 951</b>
4.	Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027	17 514		17 514	13 713
<b>C.</b>	Oběžná aktiva	<b>031</b>	<b>36 735</b>	<b>-649</b>	<b>36 086</b>	<b>44 470</b>
<b>C. I.</b>	Zásoby	<b>032</b>	<b>4 700</b>	<b>-485</b>	<b>4 215</b>	<b>3 395</b>
5.	Zboží	037	4 700	-485	4 215	3 395
<b>C. II.</b>	Dlouhodobé pohledávky	<b>039</b>				
<b>C. III.</b>	Krátkodobé pohledávky	<b>048</b>	<b>8 298</b>	<b>-164</b>	<b>8 134</b>	<b>9 640</b>
<b>C. III. 1.</b>	Pohledávky z obchodních vztahů	<b>049</b>	<b>7 165</b>	<b>-164</b>	<b>7 001</b>	<b>9 263</b>
6.	Stát - daňové pohledávky	054	674		674	314
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	457		457	63
9.	Jiné pohledávky	057	2		2	
<b>C. IV.</b>	Krátkodobý finanční majetek	<b>058</b>	<b>23 737</b>		<b>23 737</b>	<b>31 435</b>
<b>C. IV. 1.</b>	Peníze	<b>059</b>	<b>520</b>		<b>520</b>	<b>495</b>
2.	Účty v bankách	060	23 217		23 217	30 940
<b>D. I.</b>	Časové rozlišení	<b>063</b>	<b>484</b>		<b>484</b>	<b>1 478</b>
<b>D. I. 1.</b>	Náklady příštích období	<b>064</b>	<b>484</b>		<b>484</b>	<b>1 421</b>
3.	Příjmy příštích období	066				57

IDENTIFIKACE AUDITORA

LTA Audit s.r.o.  
Anglická 140/20  
120 00 Praha 2

IČ: 24129275, auditorské oprávnění č. 522

Označení a	T E X T b	Číslo řádku c	Stav v běžném účetním období 5	Stav v minulém účetním období 6
	PASIVA CELKEM	067	74 792	69 622
A.	Vlastní kapitál	068	41 594	36 298
A. I.	Základní kapitál	069	200	200
A. I. 1.	Základní kapitál	070	200	200
A. II.	Kapitálové fondy	073	755	729
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	276	250
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077	479	479
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	078	20	20
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	079	20	20
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	081	35 270	25 754
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	082	35 270	25 754
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	086	5 349	9 595
B.	Cizí zdroje	087	33 137	32 537
B. I.	Rezervy	088	309	209
4.	Ostatní rezervy	092	309	209
B. II.	Dlouhodobé závazky	093	1 120	343
9.	Jiné závazky	102	973	
10.	Odložený daňový závazek	103	147	343
B. III.	Krátkodobé závazky	104	31 708	31 985
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	105	19 705	15 579
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	108	110	110
5.	Závazky k zaměstnancům	109	2 257	2 131
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	110	724	699
7.	Stát - daňové závazky a dotace	111	802	2 028
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	112	436	190
10.	Dohadné účty pasivní	114	7 166	11 248
11.	Jiné závazky	115	508	
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	116		
C. I.	Časové rozlišení	120	61	787
C. I. 1.	Výdaje příštích období	121	61	787

IDENTIFIKACE AUDITORA  
LTA Audit s.r.o.  
Anglická 140/20  
120 00 Praha 2  
IČ: 24129275, auditorské oprávnění č. 522

**Příloha 5 - výkaz zisku a ztráty 2015**

Minimální závazný výčet informací  
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb

**Výkaz zisku a ztráty  
v plném rozsahu**

ke dni ..... **31.12.2015** .....  
(v celých tisících Kč)

IČ
<b>29368413</b>

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky  
**AZ - Pokorný Trade, s.r.o.**

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky  
a místo podnikání liší-li se od bydliště

**Čermákovice 20**

**Tulešice**

**67173**



**Česká republika**

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	<b>119 789</b>	<b>112 280</b>
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	<b>61 904</b>	<b>62 610</b>
+	Obchodní marže	03	<b>57 885</b>	<b>49 670</b>
II.	Výkony	04	<b>2 761</b>	<b>3 922</b>
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	<b>2 761</b>	<b>3 922</b>
B.	Výkonová spotřeba	08	<b>19 680</b>	<b>22 070</b>
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	<b>3 924</b>	<b>2 436</b>
B. 2.	Služby	10	<b>15 756</b>	<b>19 634</b>
+	Přidaná hodnota	11	<b>40 966</b>	<b>31 522</b>
C.	Osobní náklady	12	<b>24 222</b>	<b>22 840</b>
C. 1.	Mzdové náklady	13	<b>18 509</b>	<b>17 327</b>
C. 2.	Odměny členům orgánů obchodní korporace	14	<b>460</b>	<b>471</b>
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	<b>5 067</b>	<b>4 904</b>
C. 4.	Sociální náklady	16	<b>186</b>	<b>138</b>
D.	Daně a poplatky	17	<b>133</b>	<b>172</b>
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	<b>1 627</b>	<b>1 597</b>
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	19	<b>1 005</b>	<b>1 022</b>
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	<b>1 005</b>	<b>1 021</b>
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21		<b>1</b>
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	22	<b>1 327</b>	<b>1 293</b>
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	<b>1 327</b>	<b>1 293</b>
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních ná	25	<b>2 591</b>	<b>185</b>
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	<b>509</b>	<b>20</b>
H.	Ostatní provozní náklady	27	<b>3 180</b>	<b>1 489</b>
*	Provozní výsledek hospodaření	30	<b>9 400</b>	<b>4 988</b>
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	33		
X.	Výnosové úroky	42	<b>704</b>	<b>932</b>
N.	Nákladové úroky	43	<b>101</b>	<b>28</b>
XI.	Ostatní finanční výnosy IDENTIFIKACE AUDITORA	44	<b>166</b>	<b>516</b>
O.	Ostatní finanční náklady	45	<b>1 150</b>	<b>197</b>

IČ: 24129275, auditorské oprávnění č. 522

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
*	Finanční výsledek hospodaření	48	-381	1 223
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	49	2 126	998
Q. 1.	- splatná	50	2 471	1 194
2.	- odložená	51	-345	-196
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	52	6 893	5 213
XIII.	Mimořádné výnosy	53		168
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	55		32
S. 1.	- splatná	56		32
*	Mimořádný výsledek hospodaření	58		136
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	60	6 893	5 349
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	61	9 019	6 379

Pozn:

Sestaveno dne:  24.6.2016	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou   <b>AZ - POKORNÝ</b>  AZ - Pokorný, s.r.o. Cermáčkova 1717, Tulešice, CZ IČ: 24129275, DIČ: CZ29368413 www.az-pokorny.cz
Právní forma účetní jednotky s.r.o.	Předmět podnikání zprostředkování, velkoobchod

IDENTIFIKACE AUDITORA  
LTA Audit s.r.o.  
Anglická 140/20  
120 00 Praha 2  
IČ: 24129275, auditorské oprávnění č. 522

**Příloha 6 - rozvaha 2015**

Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 500/2002 Sb	<b>Rozvaha v plném rozsahu</b>	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky <b>AZ - Pokorný Trade, s.r.o.</b>
	ke dni <b>31.12.2015</b> (v celých tisících Kč)	Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání liší-li se od bydliště <b>Čermákovice 20</b>
	<b>IČ</b>	<b>Tulešice</b>
	<b>29368413</b>	<b>67173</b>
		<b>Česká republika</b>

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Min. úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM	001	92 629	-11 568	81 061	74 792
B.	Dlouhodobý majetek	003	43 707	-8 408	35 299	38 222
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	2 452	-1 212	1 240	1 406
3.	Software	007	1 471	-1 212	259	425
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	981		981	981
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	013	24 272	-7 196	17 076	15 326
B. II. 1.	Pozemky	014	8 779		8 779	8 779
3.	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	016	13 448	-6 813	6 635	5 998
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	1 566		1 566	358
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	479	-383	96	191
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	023	16 983		16 983	21 490
B. III. 1.	Podíly - ovládaná osoba	024	3 877		3 877	3 976
4.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatná	027	13 106		13 106	17 514
C.	Oběžná aktiva	031	48 046	-3 160	44 886	36 086
C. I.	Zásoby	032	10 875	-3 123	7 752	4 215
5.	Zboží	037	10 875	-3 123	7 752	4 215
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	039	198		198	
8.	Odložená daňová pohledávka	047	198		198	
C. III.	Krátkodobé pohledávky	048	4 318	-37	4 281	8 134
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	3 447	-37	3 410	7 001
6.	Stát - daňové pohledávky	054	432		432	674
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	393		393	457
9.	Jiné pohledávky	057	46		46	2
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	058	32 655		32 655	23 737
C. IV. 1.	Peníze	059	169		169	520
2.	Účty v bankách	060	32 486		32 486	23 217
D. I.	Časové rozlišení	063	876		876	484
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	876		876	484

IDENTIFIKACE AUDITORA  
LTA Audit s.r.o.  
Anglická 140/20  
120 00 Praha 2  
IČ: 24129275, auditorské oprávnění č. 522

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Stav v běžném účetním období 5	Stav v minulém účetním období 6
	PASIVA CELKEM	067	81 061	74 792
A.	Vlastní kapitál	068	48 387	41 594
A. I.	Základní kapitál	069	200	200
A. I. 1.	Základní kapitál	070	200	200
A. II.	Kapitálové fondy	073	655	755
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	176	276
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	077	479	479
A. III.	Fondy ze zisku	080	20	20
A. III. 1.	Rezervní fond	081	20	20
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	083	40 619	35 270
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	084	40 619	35 270
A. V. 1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	087	6 893	5 349
B.	Cizí zdroje	089	32 663	33 137
B. I.	Rezervy	090	390	309
4.	Ostatní rezervy	094	390	309
B. II.	Dlouhodobé závazky	095	988	1 120
9.	Jiné závazky	104	988	973
10.	Odložený daňový závazek	105		147
B. III.	Krátkodobé závazky	106	31 285	31 708
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	107	25 403	19 705
4.	Závazky ke společníkům	110		110
5.	Závazky k zaměstnancům	111	2 744	2 257
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	112	898	724
7.	Stát - daňové závazky a dotace	113	1 110	802
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	114	159	436
10.	Dohadné účty pasivní	116	133	7 166
11.	Jiné závazky	117	838	508
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	118		
C. I.	Časové rozlišení	122	11	61
C. I. 1.	Výdaje příštích období	123	11	61

Pozn:

IDENTIFIKACE AUDITORA  
LTA Audit s.r.o.  
Anglická 140/20  
120 00 Praha 2  
IČ: 24129275, auditorské oprávnění č. 592

**Příloha 7 - nákladové účty 2015**

Název účtu (náklady za 2015)	Kč
501000 Spotřeba materiálu	26 302,49
501100 Kancelářské potřeby a dekorace	209 279,08
501110 Úklidové a čistící prostředky	17 605,61
501120 Pracovní oděvy a ochranné pomůcky	206,84
501130 Odborná literatura	180,91
501140 Propagační materiál (materiál)	537 438,76
501141 Tiskoviny (letáky, brožury, vizitky)	94 519,13
501142 Reklamní a dárkové předměty (tužky, blok, taška, víno)	219 813,87
501143 Materiál na podporu akcí (prezentační stůl, rollup, banner)	15 010,73
501144 Prodejní stojany (euroregály, prodejní moduly)	851 769,79
501145 Dekorace a podpora v místě prodeje (výstrč, držák letáků, wobblers)	28 761,25
501146 Ostatní a různé	10 719,83
501150 Reklamní předměty	20 934,85
501200 Pomocný materiál	971 584,75
501220 Obalový materiál	102 033,40
501300 Pohonné hmoty	518 574,58
501400 Nářadí	4 756,42
501600 Náhradní díly - motor. vozidla	123 837,16
501610 Náhradní díly - stroje a zařízení	18 151,34
501620 Materiál - údržba budovy	887,10
501700 Drobný dlouhodobý hmotný majetek	149 920,22
502200 Spotřeba vody	2 243,40
504000 Prodané zboží	61 904 412,70
511100 Opravy a udržování - budovy	75 541,81
511200 Opravy a udržování - motor. vozidla	477 191,17
511300 Opravy a udržování - stroje a zařízení	120 458,96
512100 Cestovné do limitu	1 319 677,69
513000 Náklady na reprezentaci	336 009,63
518000 Ostatní služby	4 224 979,77
518100 Přeprava	1 320 843,49
518210 Softwarové práce	1 600 965,92
518220 Telefony a internet	298 876,49
518230 Poštovné	63 806,97
518300 Služby spojené se zajištěním výroby	70 526,50
518410 Školení	152 610,99
518420 Předplatné	2 595,05
518430 Mediální komunikace (služby)	646 819,79
518431 PR (budování a zlepšování vztahů s veřejností, povědomí o firmě)	241 937,50
518432 Tisková reklama (inzerce v časopise, články)	42 500,00
518433 Venkovní reklama (pronájem reklamního billboardu, plochy)	18 000,00
518434 TV (televizní reklama)	90 000,00
518438 Ostatní a různé	8 617,80
518440 Služby právní, účetní, daňové, ...	2 775 154,46
518450 Veletrhy a výstavy	121 365,28
518451 Veletrhy (např. pronájem výstavní plochy, veletržní poplatky)	159 497,50
518452 Školení instalatérů (školení u nás nebo v místě zákazníka)	22 967,80
518453 Produktové prezentace	22 500,00
518454 Společenské akce (grilovačky, cyklo-výlety, neformální setkání)	11 574,51
518456 Ostatní a různé	9 630,88
518460 Návrhy, grafika, design (služby)	30 000,00
518461 Propagační materiál (grafické návrhy, letáky, web, bannery)	31 879,60
518462 Propagace v obchodě (např. design stojanů)	43 350,00
518464 Ostatní a různé	223 080,21
518500 Pojištění firmy a majetku	579 751,24
518620 Certifikace	598 309,59
518900 Ostatní služby - nedaňové	15 000,00
521000 Mzdové náklady	4 290 482,00



521010 Mzdové náklady THP	9 701 736,00
521020 Mzdové náklady vývoj	4 161 591,00
521100 Mzdové náklady - dohody	354 819,00
523000 Odměny členům orgánů společnosti a družstva	460 061,00
524100 Zákonné sociální pojištění	1 110 439,00
524110 Zákonné sociální pojištění THP	1 129 407,00
524120 Zákonné sociální pojištění vývoj	866 225,00
524130 Zákonné sociální pojištění dohody	88 706,00
524200 Zákonné zdravotní pojištění	399 745,00
524210 Zákonné zdravotní pojištění THP	917 932,00
524220 Zákonné zdravotní pojištění vývoj	387 378,00
524230 Zákonné zdravotní pojištění dohody	31 933,00
524300 Zákonné pojištění	105 506,00
525000 Ostatní sociální pojištění	30 000,00
527000 Zákonné sociální náklady	120 000,00
527100 Zákonné sociální náklady - stravné 55%	62 473,46
527200 Zákonné sociální náklady - zdravotní péče	1 500,00
528000 Ostatní sociální náklady	1 908,41
531000 Daň silniční	20 060,00
532000 Daň z nemovitostí	1 718,00
538000 Ostatní daně a poplatky	36 841,27
538900 Ostatní daně a poplatky - nedaňové	74 376,09
541000 Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	917 456,00
541100 Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - nedaňová	409 707,24
543000 Dary	25 000,00
545000 Ostatní pokuty a penále	8 003,00
546000 Odpis pohledávky - daňový	25 796,15
546100 Odpis pohledávky - nedaňový	101 350,66
548000 Ostatní provozní náklady	9 346,36
548010 Reklamace	3 162,35
548200 Skonta a bonusy	2 065 350,75
548300 Vzorky	478 077,19
548400 Technologické ztráty	290 056,04
548900 Zaokrouhlení	2 177,43
549000 Manka a škody	171 336,52
551100 Odpisy HM	389 329,00
551110 Odpisy HM - dopravní prostředky	408 180,00
551210 Odpisy DDHM	567 550,86
551400 Odpisy NM § 32a	165 969,00
554000 Tvorba zákonných rezerv	80 746,20
557100 Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu - odštěpení	95 844,00
558000 Tvorba zákonných opravných položek	-27 320,15
559000 Tvorba opravných položek	2 537 897,40
562200 Úroky - úvěry auta	100 963,00
563000 Kursové ztráty	1 064 166,03
568000 Ostatní finanční náklady	37 484,12
568100 Poplatky za zahraniční platby	48 130,83
588100 Haléřové vyrovnání	50,04
591000 Daň z příjmu z běžné činnosti - splatná	2 458 600,00
592000 Daň z příjmu z běžné činnosti - odložená	-344 805,74
595000 Dodatečné odvody dane z příjmu	12 540,00
Náklady celkem	118 041 946,32